

Offentliggjort d. 14. januar 2019

Værdiansættelsescirkulærets gennemslagskraft skal prøves ved domstolene

Af advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen

www.v.dk

Den 17. november 2018 blev i disse spalter omtalt en afgørelse fra Landskatteretten, SKM2018.551.LSR, der gav grundlag for at antage, at værdiansættelsescirkulæret var gældende selv i meget vidtgående tilfælde. I den konkrete sag havde en bedstefader købt en ejendom og 3 måneder senere gaveoverdraget ejendommen til børn og børnebørn til den halve værdi efter reglerne i værdiansættelsescirkulæret. Bedstefaderen opnåede derved et betydeligt skattemæssigt fradrag, der kunne modregnes i en gevinst på en anden ham tilhørende ejendom.

Det blev i artiklen anført, at jeg forventede, at Skatteministeriet ville indbringe sagen for domstolene, da den medførte en uholdbar retstilstand. Skatteministeriet har nu indbragt sagen for domstolene.

Det vil efter min vurdering være højst overraskende, hvis domstolene ikke tilsidesætter Landsskatterettens afgørelse.

I artiklen "Er værdiansættelsescirkulæret under pres"⁽¹⁾ blev omtalt udviklingen i retsstillingen for perioden 1982 frem til 1. november 2018. Umiddelbar herefter blev den 7. november offentliggjort 2 afgørelser fra Landsskatteretten, SKM2018.551.LSR og SKM2018.552.LSR, hvor særligt den førstnævnte afgørelse, SKM2018.551.LSR, var udtryk for en kursændring i forhold til det i førnævnte artikel anførte. I en opfølgingsartikel, "Nyeste praksis om værdiansættelsescirkulæret", offentliggjort den 20. november

¹ Jf. <http://v.dk/artikel/er-vaerdiansaettelsescirkulaeret-under-pres/>

Offentliggjort d. 14. januar 2019

2018⁽²⁾ blev denne afgørelse omtalt. Prognosen var, at Skatteministeriet ville indbringe Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2018.551.LSR for domstolene. Og videre var – og er – det min vurdering, at domstolene (formentlig Østre Landsret) vil tilsidesætte Landsskatterettens afgørelse og nå frem til at afvise, at værdiansættelsescirkulæret kan anvendes i dette tilfælde, hvor skatteyderen kender og har accepteret en anden værdiansættelse, og med henvisning til, at fastholdes Landsskatterettens afgørelse, vil enhver investor i fast ejendom selv kunne fastsætte størrelsen af beskatningen af egne gevinster ved afståelse af fast ejendom udenfor næring.

SKM2018.551.LSR.

Denne sag drejede sig om en bedstefader, der ved et skøde af 17. december 2015 havde overdraget en ejendom til henholdsvis to børn og to børnebørn i fællesskab. Købesummen ved denne overdragelse var aftalt til 32,3 mio. kr., hvilket svarede til den offentlige vurdering minus 15 pct.

Købesummen blev berigtiget, dels ved en gave til hver af de 4 købere på 70.000 kr., der blev modregnet i købesummen, og dels ved købernes udstedelse af et gældsbrev til bedstefaderen på anfordringsvilkår. Ved ydelse af gaverne på 70.000 kr. blev skatteforvaltningens reaktionstid i henseende til kritik af værdiansættelsen i realiteten afkortet til 6 mdr.

Bedstefaderen havde købt ejendommen 3 måneder i forvejen for 61,75 mio. kr. Ved videresalget af ejendommen til børnene og børnebørnene for de 32,3 mio. kr. realiserede bedstefaderen derfor et skattemæssigt tab på knap 30 mio. kr., som han fradrog fuldt ud i en skattepligtig fortjeneste på knap 122 mio. kr. fra salg af en anden ejendom.

Efter en nærmere gennemgang af sagen nåede skattemyndighederne frem til, at værdien af ejendommen ved salget fra bedstefaderen til børn og børnebørn måtte fastsættes –

² Jf. <http://v.dk/artikel/nyeste-praksis-om-vaerdiansaettelsescirkulaeret/>

Offentliggjort d. 14. januar 2019

ikke til de 32,3 mio. kr. – men derimod til de 61,75 mio. kr., som bedstefaderen selv havde betalt for ejendommen 3 måneder i forvejen.

Det medførte, at gaveafgiften udløst ved overdragelsen fra bedstefaderen til børn og børnebørn androg – ikke 5.580 kr. – men derimod 4,4 mio. kr., svarende til afgiften af differencen mellem på den ene side de 61,75 mio. kr. og på den anden side de 32,3 mio. kr.

En yderligere ikke uvæsentlig konsekvens af skattemyndighedernes afgørelse om pris-sætningen ville være, at bedstefaderen ikke ville realisere er fradragsberettiget tab på knap 30 mio. kr. ved salget til børn og børnebørn.

Som begrundelse for denne afgørelse henviste skattemyndighederne bl.a. til, at Vestre Landsret og siden Højesteret ved afgørelsen fra 2016 havde tilkendegivet, at skatteydere ikke har et ubetinget retskrav på at anvende værdiansættelsescirkulæret og dermed +/- 15 pct.-reglen, og videre, at skattemyndighederne efter Højesterets dom ikke skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter +/- 15 pct.-reglen, hvis der foreligger ”særlige omstændigheder”. Dette gjaldt efter skattemyndighedernes opfattelse såvel ved gaveoverdragelse som ved arveovergang.

Og efter skattemyndighedernes opfattelse forelå i denne sag ”særlige omstændigheder”. Dels derved, at ejendommens handelsværdi var kendt forud for familieoverdragelsen, samt at der ikke var indtrådt ændringer vedrørende ejendommen i den mellemliggende periode. Og dels derved, at ejendomsvurderingerne havde været suspenderet, således at den ejendomsvurdering, der var anvendt i den foreliggende sag, var fra 2012. Altså ”særlige omstændigheder”, der, for så vidt angår det første led, var mindst lige så tungtvejende som i Højesterets kendelse fra 2016.

Offentliggjort d. 14. januar 2019

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten tilsidesatte imidlertid skattemyndighedernes afgørelse, således at familien fik medhold i, at ejendommen skulle værdiansættes til de 32,3 mio. kr. ved overdragelsen fra faren til børn og børnebørn.

Landsskatteretten udtalte i denne forbindelse, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse, der ligger indenfor retningslinjerne fastsat i værdiansættelsescirkulæret, medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Det forhold, at ejendommens handelsværdi var kendt forud for familieoverdragelsen, var således ikke en "særlig omstændighed".

Det samme fandt Landsskatteretten var tilfældet for så vidt angik skattemyndighedernes synspunkt om, at den ejendomsvurdering, der var anvendt i den foreliggende sag, var fra 2012. Dette var således heller ikke en "særlig omstændighed". Landsskatteretten tilkendegav i denne sammenhæng, at det ikke kunne anses som en særlig omstændighed, at ejendomsvurderingerne, som et led i regeringens udspil til genopretning af de offentlige ejendomsvurderinger, var suspenderet.

Det er min vurdering, at domstolene ikke vil tilsidesætte Landsskatterettens synspunkt nr. 2, jf. her i det hele de førnævnte artikler, hvor det blandt andet fremhæves, at det på skattemyndighedernes egen hjemmeside fremgår, at det er overflødigt at få et bindende svar på, hvorvidt værdiansættelsescirkulæret kan bringes i anvendelse – og uden noget forbehold for, at seneste ejendomsvurderinger i dag ikke just er af nyere dato.

Derimod må det efter min opfattelse antages, at domstolene vil tilsidesætte Landsskatterettens afgørelse med henvisning til, at bedstefaderen i den pågældende sag ikke alene kendte handelsværdien, men i kraft af sit køb kort tid før overdragelsen til sine børn, havde betalt 61,75 mio. kr. for ejendommen, og dermed utvivlsomt havde fundet, at dette var handelsprisen.

Offentliggjort d. 14. januar 2019

Sagen kommer således formentlig til at dreje sig om betydningen af ”forudgående vurdering” som omtalt i den første artikel ”Er værdiansættelsescirkulæret under pres”.⁽³⁾

Forudgående vurdering

Spørgsmålet om værdiansættelsescirkulærets gennemslagskraft er aktuel, hvor parterne har opnået en viden om en anden værdi, end hvad værdiansættelsescirkulæret fører frem til.

Denne viden kan være fundamenteret i tilfælde, hvor ejendommen er købt til handelsværdien kort tid forinden overdragelsen til eksempelvis børnene. Og på linie hermed den nedenfor omtalte sag, TfS 1984, 546 DEP, hvor denne ”delvise” uformelle vurdering var tilstrækkelig til at afvise anvendelse af værdiansættelsescirkulæret.

Et kendskab kan også foreligge i mere svagt fundamenterede tilfælde, således som eksempelvis i sagen afgjort ved Højesterets kendelse ref. i SKM2016.279.HR, hvor der var indhentet en uformel vurdering udelukkende med henblik på belåning af ejendommen, hvor de to arvingerne indbyrdes blev enige om en anden værdi i forbindelse med arvedelingen, og hvor Højesteret afviste en anvendelse af værdiansættelsescirkulæret.

Allerede med afgørelsen ref. i TfS 1984, 546 DEP fastslog departementet, at i et tilfælde, hvor et dødsbo ved bobestyreren havde indhentet en sagkyndig vurdering af 7 ejendomme til brug for arvedelingen, hvor de formelle procedure i et vist omfang var fulgt, herunder indkaldelse af dødsbobebskatningen til besigtigelsesforretningen i forbindelse med vurderingerne, og hvor disse vurderinger var lagt til grund som udlægsværdi, var arvingerne afskåret fra ved opgørelse af arveafgiften at anvende værdiansættelsescirkulæret.

I Retssikkerhedsudvalget gik vi i 1994 et skridt videre, idet vi i en redegørelse tilkendegav, at værdiansættelsescirkulæret ikke fandt anvendelse i tilfælde, hvor der på parter-

³ Jf. <http://v.dk/artikel/er-vaerdiansaettelsescirkulaeret-under-pres/>

Offentliggjort d. 14. januar 2019

nes eller boets foranledning var foretaget en forudgående, sagkyndig vurdering af ejendommen. I så fald var det denne vurdering, der skulle lægges til grund ved værdiansættelsen.

Parterne eller boet kunne således ifølge redegørelsen ikke efterfølgende vælge at anvende værdiansættelsescirkulæret og overdrage ejendommen til seneste ejendomsvurdering +/- 15 pct.^{12 13} Synspunktet blev dog afvist af Landsskatteretten i to sager fra 2007, omtalt i artiklen: Er værdiansættelsescirkulæret under pres,

Som anført i artiklen ”Er værdiansættelsescirkulæret under pres”, kan det tilrådes at udvise forsigtighed ved gaveoverdragelser af fast ejendom til personer omfattet af værdiansættelsescirkulæret, hvor parterne anvender seneste kendte ejendomsvurdering eventuelt minus 15 pct. Der bør her overvejes muligheden for et skatteforbehold eller et bindende svar, jf. nærmere førnævnte artikel.

— o —