

Opfølgende spørgsmål til skatteministeren om ejendomsoverdragelser i gavemiljø

Mange tak for ministerens svar af 12. februar 2021 på mit spørgsmål af 21. januar 2021 (spørgsmål 247 stillet af Kim Valentin).

I svaret bekræfter ministeren, at styresignalet ikke kan anses for at være offentliggjort og dermed ikke kan anses for at have retsvirkning. Endvidere bekræfter ministeren, at Skattestyrelsen fortsat er forpligtet til at administrere i henhold til gældende regler på området. Det som herefter udestår, er alene at få fastlagt, hvad der er de gældende regler på området. Dette håber jeg ministeren vil være behjælpelig med, således at skatteborgerens retsstilling er afklaret og en række årelange skattesager i relation til overdragelse af "forældrekøbslejligheder" kan undgås.

Skattestyrelsen er i henhold til "lighedsgrundsætningen" som beskrevet i Juridisk Vejledning afsnit A.A.7.1.1¹ forpligtet til at træffe identiske afgørelser, i forhold til borgere med identiske omstændigheder. Dette er uddybet i afsnit A.A.7.1.3 af vejledningen, hvor der anføres følgende:

"Dette afsnit handler om, at det er en følge af lighedsgroundsætningen, at borgere og virksomheder som udgangspunkt kan støtte ret på gældende administrativ praksis, medmindre praksis er direkte, dvs. oplagt, ulovlig.

Den administrative praksis på skatteområdet dannes af domme samt kendelser og/eller afgørelser fra Landsskatteretten og Skatteankestyrelsen. I det omfang et spørgsmål ikke er afgjort ved dom eller kendelse og/eller afgørelse fra Landsskatteretten eller Skatteankestyrelsen, vil praksis som udgangspunkt dannes ved offentliggørelse af afgørelser på hjemmesiden www.skat.dk, herunder offentliggørelse af Skatterådets afgørelser.

- o00o -

Den administrative praksis indarbejdes løbende i den generelle beskrivelse af praksis, der fremgår af Skatteforvaltningens juridiske vejledninger, styresignaler og øvrige offentliggjorte beskrivelser af praksis.

*Se SKM2018.348.SKTST, hvoraf bl.a. fremgår, at da Den juridiske vejledning, herunder styresignaler og meddelelser fra de enkelte styrelser, fastlægger gældende praksis, **kan borgere og virksomheder støtte ret herpå i det omfang, at denne praksis ikke klart er i uoverensstemmelse med højere rangerende retskilder.** Dette er fastslået i domspraksis." (mine fremhævelser)*

I indledningen til Juridisk Vejledning er under afsnittet Bindende Virkning anført følgende:

*"Den juridiske vejledning giver udtryk for **Skatteforvaltningens opfattelse af gældende praksis og er bindende for Skatteforvaltningens medarbejdere, medmindre vejledningens indhold klart ikke er i overensstemmelse med højere rangerende retskilder**; det vil sige EU-forordninger, lovgivning, bekendtgørelser, cirkulærer, domspraksis, Landsskatterettens og Skatterådets praksis." (min fremhævelse)*

I afsnittet omkring overdragelser af ejendomme inden for "gaveafgiftskredsen" har der i Juridisk Vejledning (afsnit C.H.2.1.8.2) i en længere årrække været anført, at overdragelser kunne baseres på +/-15% reglen. Denne formulering er ikke ændret i forbindelse med offentliggørelsen af Højesteretsdommen fra 2016 (SKM2016.279 HR) og der er ikke henvist til dommen i oversigten over relevante domme i dette afsnit. I dette afsnit henvises der til afsnit C.E. for så vidt angår opgørelse af afståelsessummen ved arv og bodeling mv.

¹ Alle referencer til Juridisk Vejledning er til version 3.6 som offentliggjort på skat.dk den 29. januar 2021

I afsnit C.E.9.2 i Juridisk Vejledning, som omhandler værdiansættelser af ejendomme i dødsbositioner er der medtaget følgende beskrivelse:

"Angående værdiansættelse af fast ejendom har Højesteret i SKM2016.279.HR afsagt kendelse omkring anvendelse af principperne for værdiansættelse i cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning.

Værdiansættelsescirkulærets punkt 6 indeholder den såkaldte +/- 15 %-regel, som er en hjælperegulering til værdiansættelse af ejendomme i dødsboer og ved gaveafgiftsberegning.

Højesteret slår i kendelsen fast, at principperne i værdiansættelsescirkulæret alene er vejledende, samt at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter cirkulærets bestemmelse om +/-15 %, medmindre der foreligger særlige omstændigheder."

Højesteretsdommen er ligeledes medtaget i domsoversigten for dette afsnit, omkring værdiansættelser for dødsboer, ligesom der i dette afsnit er henvisninger til andre domme, som er afsagt efter Højesteretsdommen og som vedrører anvendelsen af begrebet "særlige omstændigheder" i dødsbositionen.

Der er således ingen tvivl om at formuleringen af Juridisk Vejledning tilsigter en væsentlig forskellig skattemæssig vurdering af Højesteretsdommen, i henholdsvis gavesituationen og ved arv/dødsboer, idet Højesteretsdommen ikke har haft betydning for formuleringen af Juridisk Vejledning for overdragelser i gavemiljøet. Dette må tilsige, at praksis omkring særlige omstændigheder i gavemiljøet, er uændret efter afsigelsen af Højesteretsdommen.

Landsskatteretten har i 2018 og 2019 afsagt to kendelser (SKM2018.551.LSR og SKM2019.281.LSR) som ministeren henviser til i sit svar. Begge kendelser vedrører overdragelser af ejendomme i et gavemiljø og begge kendelser er indbragt for domstolene og afventer afgørelser. I begge kendelser er Landsskatteretten opmærksom på Højesteretsdommen i dens kommentarer til afgørelserne, idet dommen positivt er omtalt.

Uanset Højesteretsdommen anfører Landsskatteretten følgende i kommentarerne til SKM2018.551.LSR:

"Landsskatteretten finder, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse, der ligger indenfor de i cirkulæret angivne retningslinjer, uanset at ejendommen er handlet til en højere værdi end den seneste offentlige ejendomsvurdering minus 15 %, medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Landsskatteretten finder ikke, at det kan anses som en særlig omstændighed, at ejendomsvurderingerne, som et led i regeringens udspil til genopretning af de offentlige ejendomsvurderinger, er suspenderet.

Handelsværdien ved overdragelse af klagerens ejendom til børn og børnebørn kan derfor ske efter værdiansættelsescirkulæret og udgør herefter det af parterne aftalte beløb på 38.000.000 kr. minus 15 pct."

I SKM2019.281.LSR anføres følgende i Landsskatterettens begrundelse:

"Landsskatteretten finder, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse, der ligger indenfor de i cirkulærets angivne retningslinjer.

Det forhold, at ejendommen, kort tid efter børnenes erhvervelse, blev solgt til kommunen til en væsentlig højere værdi end den seneste ejendomsvurdering fratrukket 15 %, finder Landsskatteretten ikke kan føre til et andet resultat, jf. SKM2018.551.LSR og SKM2007.431.LSR, hvor værdiansættelsen kunne ske efter 15 %-reglen, selv om parterne var vidende om en højere handelsværdi. Det er således uden betydning, hvorvidt

parterne på tidspunktet for ejendomsoverdragelsen den 10. maj 2014, var vidende om kommunens tilbud på køb af ejendommen til 5.000.000 kr.

Retten bemærker, at der ikke ses at være sket faktiske eller retlige ændringer ved ejendommen, som nævnt i cirkulærets pkt. 8, som kan føre til, at værdiansættelsescirkulæret pkt. 6 ikke finder anvendelse.

Forhandlingerne med kommunen i foråret 2014, den indhentede ejendomsmæglervurdering af 19. marts 2014 samt byrådets beslutning på det lukkede møde af 30. april 2014 kan ikke betragtes som retlige eller faktiske ændringer ved selve ejendommen.

Værdiansættelsen ved As afståelse af ejendommen til sine børn kan derfor ske efter værdiansættelsescirkulæret og udgør herefter det af parterne aftalte beløb på 1.900.000 kr. fratrukket 15 %.

På baggrund heraf finder Landsskatteretten ikke grundlag for at behandle de af repræsentanten anførte subsidiære påstande.”

I begge tilfælde accepterer Landsskatteretten således, at ejendomme i et gavemiljø kan overdrages til ejendomsværdien, med fradrag af 15%, uanset at handelsværdien af ejendommene på overdragelsestidspunktet var højere. En højere handelsværdi anses således ikke som en særlig omstændighed. De to afgørelser er således i tråd med den praksis, som har været gældende i en årrække og som skiftende skatteministre gennem tiden har anerkendt. Jeg er ikke bekendt med at der er offentliggjort afgørelser og domme, hvor ejendomsværdien med fradrag af 15% ikke er accepteret som overdragelsespris ved gaveafgiftsberegningen.

I ministerens svar til mig er der anført følgende:

”Herudover har Skatteministeriet efter rådgivning fra Kammeradvokaten indbragt et antal afgørelser om gaveafgift for domstolene, hvor Landsskatteretten er nået frem til, at der ikke foreligger særlige omstændigheder. Det **forventes**, at dommene i disse sager, der fortsat verserer for domstolene, vil **tilvejebringe mere klarhed** om fortolkningen af Højesterets afgørelse fra 2016 og **bidrage til afgrænsningen** af, hvornår der foreligger særlige omstændigheder.” (mine fremhævelser med fed)

Ovenstående kommentarer signalerer en stor grad af usikkerhed i vurderingen af betydningen af Højesteretsdommen på ejendomsoverdragelser i gavemiljøet. Denne usikkerhed er ligeledes afspejlet i andre svar fra ministeren, f.eks. i svaret på spørgsmål 131 af. 25. november 2020 fra Louise Schack Elholm, hvor der bruges ord som ”forhåbentlig” om fortolkningen af retstilstanden som konsekvens af de indbragte Landsskatteretskendelser. Herudover har Skatteministeriet i andre svar tilkendegivet, at Højesteret i dommen ikke har taget specifikt stilling til hvad der gælder for gaveoverdragelser.

Retten til at anvende +/- 15% reglen i gavemiljøet, kan på denne baggrund ikke anses for at være **direkte, dvs. oplagt, ulovlig** og **denne praksis er ikke klart [e] i uoverensstemmelse med højere rangerende retskilder**, jf. ovenstående uddrag fra Juridisk Vejledning omkring lighedsgrundsætningen. Beskrivelsen understøttes derimod af Landsskatteretskendelser, afsagt og offentliggjort efter Højesteretsdommen. Endelig skal det bemærkes, at rådgivning fra Kammeradvokaten ikke er medtaget i de retskilder, som definerer praksis, jf. oplistningen i Juridisk Vejledning. Baseret på dette vil skatteyderne, efter min opfattelse, kunne støtte ret på anvendelse af ejendomsværdien med fradrag af 15% i gavemiljøet - uanset at der måtte være indikationer på at handelsværdien er højere - idet dette er den gældende regel på området. Vil ministeren venligst bekræfte dette?