



ØSTRE LANDSRET RETSBOG

Den 29. september 2021 holdt Østre Landsret møde i retsbygningen i København.

Landsdommerne Inge Neergaard Jessen, Benedikte Holberg og Stine Fink Hansen (kst.) behandlede sagen.

Sag BS-12022/2021-OLR
(14. afdeling)

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

mod

A

og

B

(advokat Arne Møllin Ottosen for begge)

Denne kendelse vedrører spørgsmålet om, hvorvidt betingelserne i retsplejelovens § 226, stk. 1, for at henvise en sag til behandling ved landsret er opfyldt.

Sagsfremstilling

A købte ejerlejligheden beliggende X-vej 17, 1. th., København Ø, af tredjemand den 18. november 2018 for 4.750.000 kr. Det fremgår af købsaftalens punkt 2, at overtageledagen var den 1. december 2018. Af købsaftalens punkt 11 om individuelle vilkår fremgår desuden, at det mellem sælger og køber var aftalt, at køber overtog lej-

ligheden økonomisk og juridisk pr. 1. december 2018, og at der i den kontante handelspris var taget højde for, at sælger ville bebo lejligheden fra den 1. december 2018 til den 31. december 2018 uden yderligere beregning. Videre fremgår, at:

”Købers søn skal dog have registreret sin postadresse på lejligheden den 15.12.2018, dog uden at han flytter ind.”

A solgte ejendommen til sin søn, B, den 11. december 2018 for 2.472.500 kr. Der blev ikke indhentet ejendomsmæglervurderinger eller lignende, men prisen blev aftalt svarende til den seneste offentlige ejendomsvurdering tillagt 15 %. Den offentlige ejendomsvurdering for ejendommen har siden vurderingen for 1. oktober 2013 udgjort 2.150.000 kr. Overtagelsesdagen blev aftalt til den 15. december 2018.

Købesummen på 2.472.500 kr. skulle ifølge aftalens pkt. 6 berigtiges af B ved overtagelse af realkreditlån på 1.953.000 kr., oprettelse af gældsbrief på 369.500 kr., kontant betaling på 75.000 kr. og ved en gave på 75.000 kr. Parterne beregnede gaveafgiften til 1.605 kr., som blev anmeldt den 14. december 2018. Skødet blev tinglyst den 17. december 2018.

Skattestyrelsen fandt ved to afgørelser af 5. juni 2019, at ejendommens værdi skulle fastsættes til 4.750.000 kr., svarende til købesummen, da faderen kort forinden erhvervede ejendommen fra tredjemand. Som begrundelse anførte styrelsen, at hjælpereglen i pkt. 6.2. i værdiansættelsesbekendtgørelsen (15%’s regel) ikke kan anvendes ved fastsættelse af ejendommens handelsværdi, da der foreligger særlige omstændigheder. Skattestyrelsen henviste til, at overdragelsen til sønnen skete til en værdi, der er langt under den kendte handelsværdi, at faderens hensigt ved erhvervelse af lejligheden var at videreoverdrage den til sin søn, og at der er tidsmæssig sammenhæng mellem faderens køb af ejendommen og videreoverdragelsen til sønnen.

Skattestyrelsen traf som følge heraf afgørelse om, at der skulle svares gaveafgift ud fra forskellen mellem den aftalte overdragelsessum på 2.472.500 kr. og den reelle handelsværdi på 4.750.000 kr. Skattestyrelsen opgjorde gaveafgiften til yderligere 327.510 kr., som med renter blev opkrævet hos både A og B.

Landsskatteretten ændrede ved afgørelser af 2. oktober 2020 Skattestyrelsens afgørelser, idet Landsskatterettens flertal herunder retsformanden fandt, at Skattestyrelsen skulle acceptere den aftalte overdragelsessum på 2.472.500 kr. Et medlem af Landsskatteretten fandt, at der forelå særlige omstændigheder, som medførte, at gaveafgiftsberigtigelsen skulle ske ud fra handelsværdien på 4.750.000 kr., og voterede derfor for at stadfæste Skattestyrelsens afgørelser.

Sagen er af Københavns Byret henvist til Østre Landsret, jf. retsplejelovens § 226, ved kendelse af 16. marts 2021 (BS-50325/2020-KBH). Af kendelsen fremgår:

”Kendelse

Sagen drejer sig om værdiansættelse af ejendommen X-vej 17, 1. th. 2100 København Ø, da denne den 11. december 2018 blev overdraget fra A til hans søn B.

Der skal tages stilling til om Højesterets dom (UfR 2016.2126) om værdiansættelse ifølge boafgiftslovens § 12 kan overføres til gaveområdet – boafgiftslovens § 27.

Retten bemærkninger:

Retten finder, at spørgsmålet om værdiansættelse efter boafgiftslovens § 12 kan overføres til gaveområdet, er af principiel karakter og har generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen eller har væsentlig samfundsmæssig rækkevidde i øvrigt. Retten tager derfor anmodningen om henvisning til Østre Landsret til følger. Herefter

b e s t e m m e s:

Denne sag henvises til behandling ved Østre Landsret.”

Parternes påstande og anbringender i hovedsagen

Skatteministeriet har nedlagt påstand om, at B skal betale yderligere gaveafgift med 327.510 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 1. januar 2019, og indtil gaveafgiften betales, og at A som solidarisk hæftende med B skal betale yderligere gaveafgift med 327.510 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 1. januar 2019, og indtil gaveafgiften betales.

Til støtte for de nedlagte påstande har Skatteministeriet overordnet gjort gældende, at de sagsøgte skal gavebeskattes, fordi ejendommen blev overdraget fra far til søn til underpris.

Ejendommens handelsværdi udgjorde 4.750.000 kr. ved overdragelsen fra A til B. Købesummen blev aftalt til 2.472.500 kr., og der skal derfor ske gavebeskatning af B på grundlag af forskellen mellem handelsværdien og den aftalte underpris, jf. boafgiftslovens § 23, stk. 1. A hæfter som gave giver solidarisk for afgiftens betaling, jf. boafgiftslovens § 30, stk. 1, 2. pkt.

Det følger af boafgiftslovens § 27, stk. 1, at en gaves værdi fastsættes til dens handelsværdi. Ved begrebet "handelsværdi" (værdien i handel og vandel/markedsværdien) forstås det beløb, som et aktiv vil kunne indbringe ved et salg på det åbne marked, jf. f.eks. UfR 2018.1215 H.

Det sikreste grundlag for at fastsætte en ejendoms handelsværdi er en faktisk handel af den samme ejendom foretaget mellem uafhængige parter på eller i nærheden af det tidspunkt, hvor værdien skal fastsættes. Når ejendommen som her er købt fra tredjemand kort forinden, må det lægges til grund, at handelsværdien var den samme på værdiansættelsestidspunktet, medmindre der føres bevis for, at værdien ændrede sig, jf. herved f.eks. UfR 2003.2141H.

På den baggrund ligger det fast, at ejendommens handelsværdi udgjorde 4.750.000 kr. den 11. december 2018, da faderen overdrog ejendommen til sønnen for 2.472.500 kr.

Det er dermed åbenbart, at den aftalte pris var markant lavere end ejendommens handelsværdi. Spørgsmålet er derfor, om der er et retligt grundlag for, at ejendommens værdi efter boafgiftslovens § 27 alligevel kan fastsættes til 2.472.500 kr., svarende til den offentlige ejendomsvurdering tillagt 15 %. Det er der ikke.

Det er generelt sådan, at den offentlige ejendomsvurdering ikke kan anvendes som grundlag for en værdiansættelse, hvis det godtgøres, at den ikke er et retvisende udtryk for handelsværdien, jf. f.eks. UfR 2019.1163H.

For så vidt angår boafgiftslovens § 27 skal bestemmelsen fortolkes sådan, at skattemyndighederne ved værdifastsættelsen skal acceptere en værdi på +/- 15 % af den offentlige ejendomsvurdering, medmindre der foreligger "særlige omstændigheder", jf. UfR 2016.2126 HK (SKM2016.279.HR).

I den foreliggende sag foreligger der – i kraft af købet fra tredjemand kort forinden – sådanne "særlige omstændigheder", at skattemyndighederne ikke skal acceptere en værdifastsættelse til den offentlige ejendomsvurdering fratrukket 15 %.

På den baggrund skal værdien efter boafgiftslovens § 27 fastsættes til 4.750.000 kr. Når dette følger af loven, er det udelukket at give de sagsøgte medhold i, at de efter en påstået fast administrativ praksis har krav på, at overdragelsen alligevel kan ske til 2.472.500 kr. Det resultat ville nemlig være i direkte modstrid med boafgiftslovens § 27 som fortolket af Højesteret. De sagsøgte har i øvrigt ikke løftet bevisbyrden for eksistensen af en sådan fast administrativ praksis om, at en værdiansættelse til +/- 15

% af den offentlige ejendomsvurdering skal accepteres under omstændigheder, som er sammenlignelige med den foreliggende sags omstændigheder.

A og B har nedlagt principal påstand om frifindelse, subsidiært hjemvisning af Skattestyrelsens afgørelser af 5. juni 2019 til fornyet behandling hos Skattestyrelsen og har til støtte herfor overordnet gjort gældende, at der ikke er hjemmel til en skønsmæssig ansættelse af overdragelsesværdien for ejendommen ved beregning af gaveafgift, da værdiansættelsen skal ske med udgangspunkt i cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 (værdiansættelsescirkulæret). Gaveafgiften skal derfor beregnes på baggrund af den offentlige ejendomsvurdering og "15 %-reglen" i cirkulærets punkt 6.

Skatteministeriet anfører i stævningen, at de sagsøgte skal gavebeskattes, fordi ejendommen blev overdraget fra far til søn til underpris. Det er således Skatteministeriets opfattelse, at der i den foreliggende sag foreligger "særlige omstændigheder", jf. UfR 2016.2126 HK (SKM2016. 279.HR), og at skattemyndighederne derfor ikke skal acceptere en værdifastsættelse til den offentlige ejendomsvurdering +/- 15%, jf. punkt 6 i cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 (værdiansættelsescirkulæret).

Landsretten udtalte imidlertid i sin begrundelse i UfR 2016.2126 HK (SKM 2016.279.HR), at:

"Efter den foreliggende administrative praksis, herunder ministersvarene på spørgsmål om 15 %-reglens anvendelse, er det ikke godtgjort, at der er en fast administrativ praksis om, at et dødsbos værdiansættelse, som ikke afviger mere end 15 % fra den seneste offentlige ejendomsvurdering, skal lægges til grund. En eventuel fast administrativ praksis på gaveområdet kan ikke føre til et andet resultat."

Højesteret tiltrådte landsrettens begrundelse med følgende bemærkning:

"Højesteret bemærker, at det af de grunde, landsretten har anført, ikke er godtgjort, at der foreligger en fast administrativ praksis for, at et dødsbos værdiansættelse, som ikke afviger mere end 15 % fra den kontante ejendomsværdi, altid skal lægges til grund af skattemyndighederne."

I UfR 2016.2126 HK fandt hjælpereglen i værdiansættelsescirkulærets pkt. 6 altså ikke anvendelse, da der (i) foreligger særlige omstændigheder og (ii) ikke foreligger en fast administrativ praksis for et dødsbos værdiansættelse af ejendom.

Netop for gaveoverdragelser eksisterer der imidlertid en fast administrativ praksis om, at værdiansættelsen accepteres, hvis parternes værdiansættelse er 15% højere eller lavere end den offentlige ejendomsvurdering. Der kan i den forbindelse henvises til mangeårig fast praksis, hvor en overdragelsessum, som er 15% lavere end den offentlige ejendomsvurdering, accepteres, uanset at ejendommen forinden er handlet til en anden værdi, jf. bl.a. SKM2007.431. Tilsvarende kan henvises til bl.a. SKM2018.551 og SKM2019.281.

Parternes bemærkninger til spørgsmålet om henvisning

Skatteministeriet har anmodet om, at sagen henvises til behandling i landsretten i 1. instans, og har til støtte herfor navnlig gjort gældende, at sagen er af principiel karakter og har generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen. Sagen kan have betydning for værdiansættelsen af fast ejendom i de talrige tilfælde, hvor der i levende live sker overdragelser af fast ejendom til et eller flere familiemedlemmer i forbindelse med generationsskifte eller i øvrigt. Der skal bl.a. tages stilling til, om Højesterets dom om værdiansættelse ifølge boafgiftslovens § 12 (UfR 2016.2126 H) kan overføres til gaveområdet, dvs. til boafgiftslovens § 27.

Hvis retten i den foreliggende sag tiltræder, at retsanvendelsen i UfR 2016.2126 H om, at "skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter 15 %'s-reglen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder", kan overføres til gaveområdet, må det desuden ventes, at rettens stillingtagen til, om der konkret foreligger sådanne særlige omstændigheder, vil have vidererækkende betydning. Dette kan også have betydning for værdiansættelse ifølge boafgiftslovens § 12 om boafgift.

Den omstændighed, at der tidligere er henvist to sager om +/- 15 %-reglen til landsretterne (SKM2018.551.LSR og SKM2019.281.LSR), gør efter ministeriets opfattelse ikke, at den foreliggende sag ikke også skal henvises. Den foreliggende sag har ganske vist retlige fællestræk med de to andre sager, men det er sager, som konkret angår dels en større erhvervsejendom, dels en landbrugsejendom, hvorimod den foreliggende sag angår en forældrekøbslejlighed i København. Det vil i sig selv være relevant at få domstolens – eventuelt i sidste ende Højesterets – stillingtagen til rækkevidden af +/- 15 %-reglen i relation til sådanne forældrekøbstilfælde.

A og B har tiltrådt anmodningen om henvisning.

Landsrettens begrundelse og resultat

Efter retsplejelovens § 226, stk. 5, skal landsretten af egen drift påse, at betingelserne for at henvise sagen til behandling ved landsretten i 1. instans, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1, er opfyldt.

Den henviste sag angår et spørgsmål om anvendelse af den såkaldte 15%-regel på gaveafgiftsområdet og vedrører overdragelse i familieforhold af en ejerlejlighed. Der skal i sagen tages stilling til, om skattemyndighederne skal respektere en værdiansættelse foretaget efter 15 %'s reglen i værdiansættelsescirkulæret, eller om der skal betales yderligere gaveafgift svarende til forskellen mellem den pris, som A købte ejendommen for den 18. november 2018, og den pris, som blev aftalt, da A den 11. december 2018 solgte ejendommen til sin søn.

Efter de nedlagte påstande og fremsatte anbringender i sagen sammenholdt med at der ved Østre Landsret allerede verserer en sag med samme tema, og at Vestre Landsret den 23. juni 2021 afsagde dom i en sag, som tilsvarende vedrørte spørgsmålet om anvendelse af 15%'s-reglen (BS-4970/2020-VLR), og som nu verserer i Højesteret, lægger landsretten til grund, at der med afgørelsen af disse sager vil ske afklaring af de principielle spørgsmål, som er rejst i denne sag.

Landsretten finder herefter, at betingelserne for at henvise sagen til behandling ved landsretten i 1. instans, jf. retsplejeloven § 226, stk. 1, ikke er opfyldt. Sagen sendes derfor tilbage til byretten til fortsat behandling.

THI BESTEMMES:

Landsretten afviser at behandle sagen i 1. instans og sender sagen til byretten til fortsat behandling.