



ØSTRE LANDSRET
KENDELSE
afsagt den 12. maj 2022

Sag BS-36524/2021-OLR
(14. afdeling)

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

mod

A
(advokat Michael Serup)

Landsdommerne Inge Neergaard Jessen, Benedikte Holberg og Stine Fink Hansen (kst.) har deltaget i sagens behandling.

Indledning

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

Sagsfremstilling

Sagen angår værdiansættelsen af en ejerlejlighed beliggende X-vej 56, 4. tv., København N, som ved aftale af 24. september 2018 blev overdraget fra B og C til deres søn, A (sagsøgte), med overtagelse den 1. november 2018. Overdragelsessummen udgjorde ifølge parternes aftale 1.380.000 kr., svarende til den seneste offentlige ejendomsvurdering på 1.200.000 kr. tillagt 15 %

I forbindelse med overdragelsen optog A et realkreditlån hos Realkredit Danmark, der blev udbetalt den 1. november 2018. Det fremgår af sagsøgtes skattemappe for indkomståret 2018, at realkreditlånet pr. 31. december 2018 havde en

restgæld på 1.807.000 kr. og en kursværdi på 1.816.794 kr. Der foreligger ikke oplysninger om realkreditinstituttets vurdering af ejendommens handelsværdi i forbindelse med lånoptagelsen, men hvis belåningen skete til grænsen på 80 %, ville dette svare til, at ejendommen mindst blev vurderet til en handelsværdi på ca. 2.258.750 kr.

Det fremgår af Skattestyrelsens afgørelse af 18. maj 2020, at sagsøgte forældre den 28. juni 2016 havde købt ejendommen for 2.599.000 kr. med overtagelse den 1. august 2016. Ejendommen var herefter beboet af sagsøgte fra august 2016 og frem til et salg til tredjemand i 2021. Forældrene havde ved deres køb af ejendommen optaget et realkreditlån hos Totalkredit med en hovedstol på 1.825.000 kr., og restgælden på 1.731.726,83 kr. blev indfriet den 5. november 2018, dvs. umiddelbart efter salget til sønnen.

Sagsøgte har oplyst, at han til brug for forældrenes indfrielse af restgælden dels gav forældrene en gave på hver 60.000 kr., i alt 120.000 kr., dels lånte sin mor 270.000 kr.

Sagen er af Københavns Byret henvist til Østre Landsret, jf. retsplejelovens § 226, ved kendelse af 24. september 2021 (BS-23747/2021-KBH). Af kendelsen fremgår:

”Efter oplysningerne fra Skatteministeriet lægges til grund, at sagen kan have afgørende betydning for værdiansættelsen af fast ejendom, hvor der meget ofte i levende live sker overdragelser af fast ejendom til et eller flere familiemedlemmer i forbindelse med generationsskifte eller i øvrigt. Retten finder på den anførte baggrund, at sagen er af principiel karakter og har generel betydning for retsanvendelsen og i øvrigt også har en væsentlig samfundsmæssig rækkevidde.

Betingelserne for at henvise sagen til behandling ved landsret som første instans er derfor opfyldt, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1.

THI BESTEMMES:

Sagen henvises til Østre Landsret.”

Landsrettens stillingtagen til henvisningen af sagen, jf. retsplejelovens § 226, stk. 5, jf. stk. 1, blev den 8. november 2021 udsat på Højesterets stillingtagen til landsrettens kendelse af 29. september 2021 (sag BS-12022/2021-OLR), hvorved landsretten afviste at behandle en sag med en lignende problemstilling og sendte denne sag tilbage til behandling i byretten i 1. instans. Højesteret har ved

kendelse af 24. marts 2022 (sag BS-38860/2021-HJR) stadfæstet landsrettens kendelse om tilbagesendelse. Landsretten har herefter ved retsbog af 29. marts 2022 foretaget fornyet høring af parterne i den foreliggende sag angående henvisningsspørgsmålet.

Parternes påstande og anbringender i hovedsagen

Skatteministeriet har nedlagt principal påstand om, at A skal betale gaveafgift med 130.710 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. april 2019, og indtil gaveafgiften betales, subsidiært at A skal betale gaveafgift med 148.710 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. april 2019, og indtil gaveafgiften betales.

Til støtte for de nedlagte påstande har Skatteministeriet overordnet gjort gældende, at sagsøgte skal gavebeskattes, jf. boafgiftslovens § 23, stk. 1, fordi ejendommen beliggende X-vej 56, 4. tv., København N, blev overdraget til ham fra hans forældre til underpris. Til støtte for den principale påstand har ministeriet gjort gældende, at overdragelsessummen lå uden for 15 %-spændet i værdiansættelsescirkulærets pkt. 6. Da det må lægges til grund, at overdragelsessummen ikke er et retvisende udtryk for handelsværdien, har skattemyndighederne været berettiget til at fastsætte handelsværdien skønsmæssigt til 2.500.000 kr., og sagsøgte har ikke godtgjort, at der er grundlag for at tilsidesætte dette skøn. Handelsprisen var således i realiteten højere end 1.380.000 kr., idet sagsøgte dels gav forældrene en gave på hver 60.000 kr., i alt 120.000 kr., dels lånte sin mor 270.000 kr. med henblik på, at forældrene skulle indfri det hidtidige realkreditlån. Gaverne knyttede sig til overdragelsen, og realiteten er dermed, at sagsøgtes købesum oversteg 1.380.0000 kr. og dermed lå uden for 15 %-spændet af den offentlige ejendomsvurdering. Når dette er tilfældet, følger det allerede heraf, at sagsøgte ikke har krav på, at værdien fastsættes til 1.380.000 kr. På baggrund af sagsøgtes realkreditbelåning i forbindelse med overdragelsen af ejendommen, forældrenes køb af ejendommen godt to år forinden og oplysningerne om priserne ved salg af andre ejendomme i den samme bygning må det lægges til grund, at den reelle overdragelsessum ikke svarer til ejendommens handelsværdi.

For det tilfælde, at det lægges til grund, at overdragelsessummen lå inden for 15 %-spændet, har ministeriet til støtte for den subsidiære påstand gjort gældende, at der foreligger "særlige omstændigheder", som bevirker, at parterne ikke har krav på, at værdien som anført i aftalen lægges til grund, men at værdien må ansættes skønsmæssigt til 2.500.000 kr.

Sagsøgte har ikke løftet bevisbyrden for, at der eksisterer en 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 har nedlagt påstand om frifindelse og har til støtte herfor overordnet gjort gældende, at der ved overdragelsen af den omhandlede lejlighed fra sagsøgtes forældre til sagsøgte i september 2018 var fast administrativ praksis på gaveområdet, hvorefter SKAT skulle anerkende en værdiansættelse inden for +/- 15 % af den senest bekendtgjorte offentlige ejendomsværdi. Denne administrative praksis er blandt andet fastslået ved Landsskatterettens afgørelse i SKM 2007.431 og bekræftet af Skatteministeriet, der undlod at indbringe afgørelsen for domstolene, fordi man vurderede, at man ikke ville kunne få medhold, jf. skatteministerens svar til Folketingets Skatteudvalg den 21. august 2007.

Landsskatteretten, der udgør den øverste administrative instans, har i hvert fald siden 2007 og indtil nu fastholdt denne administrative praksis, jf. herved også Landsskatterettens afgørelse i den foreliggende sag. Den faste praksis omtales derfor også som "+/- 15 %-reglen". Den faste administrative praksis er på intet tidspunkt tilsidesat af domstolene. Højesterets afgørelser i SKM 2016.279 og SKM 2021.267, som omtales af ministeriet i stævningen, angår ikke gaveområdet, men dødsboområdet.

SKAT har først den 5. maj 2020 udarbejdet udkast til styresignal med overvejelser om ændring af administrativ praksis, men udkastet er aldrig færdiggjort, og der er således heller ikke kommunikeret nogen ændring af administrativ praksis.

I et svar til Folketingets Skatteudvalg, jf. TfS 1990.196, fastslog den daværende skatteminister, at: "Hvis den årsregulerede kontantværdi er for lav som følge af en fejlbehæftet vurdering, og den aftalte overdragelsessum ikke afviger mere end 15 % fra kontantværdien, er skattemyndighederne dog efter gældende praksis afskåret fra at ændre værdiansættelse i tilfælde, hvor overdragelsen sker ved arv eller gave. Begrundelsen herfor er, at det offentlige i disse tilfælde antages at være nærmest til at bære risikoen for en fejlbehæftet vurdering."

Denne praksis blev bekræftet og videreført med bemærkningerne til lov nr. 426 af 14. juni 1995, som henviste til, at cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 fortsat ville være gældende efter vedtagelsen af lovforslaget, samt bemærkningerne til den nugældende ejendomsvurderingslov, jf. lov nr. 654 af 8. juni 2017.

Sagsøgte gør endvidere gældende, at der ikke i retsgrundlaget og den på gaveområdet etablerede administrative praksis vedrørende +/- 15 %-reglen er dækning for et undtagelsesområde ved "særlige omstændigheder".

Et eventuelt undtagelsesområde er begrænset til tilfælde, hvor den faktiske aktuelle handelsværdi er kendt på overdragelsestidspunktet, og der således af denne grund ikke er behov for at udøve skøn. Ud fra retsgrundlaget, herunder ministersvar gennem årene, skal det offentlige i alle andre tilfælde være nærmest til at bære risikoen for, at den offentlige ejendomsvurdering er fejlbehæftet.

Det forhold, at eksempelvis realkreditinstitut, ejendomsmægler eller revisor har foretaget et mere eller mindre velfunderet skøn vedrørende en ejendoms værdi, kan ikke sidestilles med, at ejendommens faktiske aktuelle handelsværdi er kendt, og kan derfor ikke begrunde, at den offentlige ejendomsvurdering skal tilsidesættes, så det herved bliver borgeren, der skal bære risikoen for, at den offentlige ejendomsvurdering er fejlbehæftet.

Parternes bemærkninger til spørgsmålet om henvisning

A har anmodet om, at sagen henvises til behandling i landsretten i 1. instans og har til støtte herfor navnlig gjort gældende, at sagen efter sagsøgtes opfattelse er principiel, da der sagsøgte bekendt ikke verserer andre sager i landsretterne eller i Højesteret, der rummer de "særlige omstændigheder", som Skatteministeriets påberåber sig til støtte for påstanden i sagen, og sagen vil derfor ikke nødvendigvis blive afgjort ved afgørelse af de øvrige verserende sager. Der er således væsentlig forskel på den situation, der er tilfældet i BS-12022/2021-OLR, hvor sagstemaet bl.a. er, hvorvidt en kendt handelsværdi konstateret kort inden gaveoverdragelsen udgør en "særlig omstændighed", der begrundet fravigelse af +/- 15 %-reglen, og situationen i nærværende sag, hvor de "særlige omstændigheder" hviler på langt mere diffuse indicier af handelsværdien i form af realkreditbelåning. Dertil kommer, at nærværende sag også rummer et principielt spørgsmål om betydningen af det gældsbrev, som Skatteministeriet i stævningen har inddraget i sagen, og som ifølge ministeriet betyder, at A slet ikke kan påberåbe sig +/- 15 %-praksis. Dette spørgsmål foreligger så vidt ses ikke i andre verserende sager. Sagsøgte finder på den baggrund, at betingelserne i retsplejeloven § 226, stk. 1, fortsat er opfyldt.

Skatteministeriet, som oprindeligt har anmodet om, at sagen henvises til behandling i landsretten i 1. instans, har efter landsrettens fornyede høring om henvisningsspørgsmålet endeligt anført, at ministeriet – efter Højesterets kendelse af 24. marts 2022 i BS-12022/2021-OLR, hvorefter Højesteret har stadfæstet landsrettens afgørelse om at tilbagesende den omhandlede sag til byretten – er

indforstået med, at den nu foreliggende sag sendes til byretten til fortsat behandling, jf. retsplejelovens § 226, stk. 5.

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 %'s-regel på gaveafgiftsområdet og vedrører overdragelse i familieforhold af en ejerlejlighed. Der skal i sagen tages stilling til, om skattemyndighederne skal respektere en værdiansættelse på 1.380.000 kr. foretaget efter 15 %'s-reglen i værdiansættelsescirkulæret, eller om der skal betales yderligere gaveafgift svarende til en skønnet handelsværdi på overdragelsestidspunktet på 2.500.000 kr.

Vestre Landsret har den 23. juni 2021 afsagt dom i en sag med et lignende tema (sag BS-4970/2020-VLR), og denne sag verserer nu i Højesteret. Tilsvarende har Østre Landsret den 29. november 2021 afsagt dom i en sag om anvendelse af 15 %'s-reglen (sag BS-21984/2019-OLR), hvilken dom ikke er anket til Højesteret.

Efter de nedlagte påstande og fremsatte anbringender i den foreliggende sag lægger landsretten til grund, at der med afgørelsen af begge de nævnte sager med samme tema er sket/vil ske en afklaring af de principielle spørgsmål, som er rejst i den foreliggende sag, jf. herved tillige Højesterets kendelse af 24. marts 2022 i sag 38860/2021-HJR.

Landsretten sender derfor sagen tilbage til byretten til fortsat behandling.

THI BESTEMMES:

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