



Af Karsten Gianelli
Senior Tax Manager,
Grant Thornton

Værdiansættelse af fast ejendom

– Seneste retspraksis

1. Indledning

I en artikel i Revision & Regnskabsvæsen 3.2016 gennemgik jeg den seneste praksis omkring værdiansættelsen af bl.a. fast ejendom i dødsboer.

I denne forbindelse blev den seneste retspraksis i form af en Vestre Landsrets kendelse fra maj 2015 beskrevet. Som nævnt i artiklen var denne kendelse blevet indbragt for Højesteret, som den 8. marts 2016 afsagde kendelse i sagen.

Formålet med denne artikel er at gennemgå hovedtrækkene i Højesterets kendelse og at forsøge at beskrive den herefter gældende retstilstand på området.

2. Tidligere retstilstand

Med udgangspunkt i Værdiansættelsesbekendtgørelses pkt. 6 har det hidtil været antaget, at hvis en fast ejendom i et dødsbo værdiansættes til en kontantværdi, der ligger inden for intervallet +/- 15 % af den offentlige vurdering, så skal SKAT lægge denne værdi til grund, og måtte derfor være afskåret fra at ændre værdiansættelsen, herunder ved at anmode om sagkyndig vurdering efter dødsboskiftelovens § 92. Dette udgangspunkt er i alle tilfælde flere gange slået fast i praksis på gaveområdet, herunder af Landsskatteretten i TfS 1998.242, SKM 2007.431 og SKM2007.890.

I en kommentar til SKM2007.431 bekræftede skatteministeren da også i et svar til Folketingets Skatteudvalg den 21. august 2007, at +/- 15 %-reglen var gældende, fordi den var let at forstå og håndtere og baserede sig på den objektivt konstaterbare offentlige vurdering. Ministeren fastslog i den forbindelse, at man med denne regel havde valgt ikke at lade den enkelte skatteyder bære risikoen for, at vurderingen ikke svarede til den aktuelle markedsværdi, og at fordelene ved reglen jo netop var, at skatteyderne så vidste hvad de havde at holde sig til.

2.1. Vestre Landsrets kendelse af 26. februar 2015 (SKM2015.302)

Denne retstilstand blev imidlertid i relation til værdiansættelse i dødsboer ændret med Vestre Landsrets kendelse, der stadfæstede skifterettens afgørelse om sagkyndig vurdering efter dødsboskiftelovens § 92, selv om

”

Begrebet ”særlige omstændigheder” vil utvivlsomt give anledning til fortolkningstvister i fremtiden. Det må dog efter Højesterets kendelse antages, at særlige omstændigheder kan være såkaldte kompenserende arveafkald, som det i sagen foreliggende. Det må desuden antages, at andre klare indikationer af en handelsværdi, som afviger fra boets værdiansættelse, som f.eks. realkreditbelåningen eller eksistensen af indhentede sagkyndige vurderinger i denne sammenhæng kan anses som særlige omstændigheder, som kan begrunde en afvigelse fra +/- 15 % reglen.

den af boet anvendte værdiansættelse lå inden for +/- 15 % af den offentlige vurdering.

Landsretten fastslog i sine præmisser, at der hverken efter cirkulærets bestemmelser eller efter administrativ praksis eksisterede noget retskrav for dødsboer på godkendelse af en værdiansættelse, der ligger inden for +/- 15 % af den offentlige vurdering. Landsretten bemærkede i den forbindelse at en eventuel fast administrativ praksis på gaveområdet ikke kunne føre til andet resultat. Allerede derfor fandt Vestre Landsret, at SKAT i den foreliggende sag ikke var afskåret fra at begære en sagkyndig vurdering.

2.2. Højesterets kendelse af 8. marts 2016 (Endnu ikke offentliggjort af SKAT)

Højesteret stadfæstede Landsrettens afgørelse, men med præmisser, som er lidt mere nuancerede.

Højesteret erklærer sig indledningsvis enig i nogle af Landsrettens præmisser, nemlig at der ikke efter Værdiansættelsescirkulærets ordlyd består et egentligt retskrav på at få godkendt en værdiansættelse, der ligger inden for +/- 15 % af vurderingen, og at det ikke er godtgjort, at der eksisterer en fast administrativ praksis, der kunne begrunde et sådant retskrav. Landsrettens bemærkning om, at eksistensen af en eventuel fast praksis på gaveområdet ikke kan føre til noget andet resultat, gæntages dog ikke af Højesteret.

Højesteret fastslår så herefter, at SKAT desuagtet skal acceptere en værdiansættelse, der ligger inden for +/- 15 % af vurderingen, med mindre der foreligger særlige omstændigheder.

Højesteret afgrænser ikke mere generelt hvornår der må antages at foreligge sådanne særlige omstændigheder, men lægger dog til grund, at der i den foreliggende sag netop forelå sådanne særlige omstændigheder, som medførte at SKAT ikke var forpligtet til at acceptere boets værdiansættelse, uanset den lå inden for +/- 15 % af vurderingen.

De særlige omstændigheder, som i sagen var gjort gældende af SKAT var følgende:

- Den arving, som udtog ejendommene, havde meddelt et delvist arveafkald til fordel for boets anden arving. Arvingerne havde, trods opfordring hertil, ikke redegjort for begrundelsen for dette arveafkald, og SKAT gjorde derfor gældende, at arveafkaldet måtte være udtryk for, at arvingerne var enige om, at den reelle handelsværdi var væsentligt højere end den værdi, som ejendommene var optaget til i boopgørelsen.
- Ejendommene var umiddelbart efter udlodningen blevet realkreditbelånt i et omfang, som indikerede, at realkreditinstituttet havde vurderet dem til et beløb, som lå væsentlig over den værdi, som ejendommene var optaget til i boopgørelsen.

2.3. Nuværende retstilstand

For værdiansættelse af fast ejendom i dødsboer er udgangspunktet efter Højesterets kendelse, at SKAT fortsat skal acceptere værdiansættelser som ligger inden for +/- 15 % af vurderingen, med mindre der foreligger særlige omstændigheder, som indikerer at handelsværdien afviger herfra. Dette udgangspunkt indebærer, at hvis værdiansættelsen i boopgørelsen ligger inden for dette interval, så er SKAT er afskåret fra at ændre en værdiansættelse eller anmode om sagkyndig vurdering, med mindre SKAT kan godtgøre, at der foreligger sådanne særlige omstændigheder.

Begrebet ”særlige omstændigheder” vil utvivlsomt give anledning til fortolkningstvister i fremtiden. Det må dog efter Højesterets kendelse antages, at særlige omstændigheder kan være såkaldte kompenserende arveafkald, som det i sagen foreliggende. Det må desuden antages, at andre klare indikationer af en handelsværdi, som afviger fra boets værdiansættelse, som f.eks. realkreditbelåningen eller eksistensen af indhentede sagkyndige vurderinger i denne sammenhæng kan anses som særlige omstændigheder, som kan begrunde en afvigelse fra +/- 15 % reglen.

Det praktiske udgangspunkt ved værdiansættelsen i dødsboer er derfor at Værdiansættelsescirkulæret fortsat er gældende, og at en værdiansættelse af fast ejendom inden for +/- 15 % normalt vil blive godkendt af SKAT, men at der ikke eksisterer noget retskrav på en sådan godkendelse, og at man skal være varsom med at anvende en sådan værdiansættelse, hvis der er klare indikationer af, at den reelle handelsværdi afviger væsentligt herfra.

Spørgsmålet er så, om Højesterets afgørelse også får betydning ved værdiansættelsen af fast ejendom i gavesituationerne, hvor værdiansættelsescirkulærets +/- 15 % regel også er gældende.

Det kan formentlig ikke udelukkes, at SKAT med baggrund i afgørelsen vil søge at gøre gældende, at der heller ikke på gaveområdet er et egentligt retskrav på godkendelse af værdiansættelser, der ligger inden for +/- 15 % af vurderingen, og at SKAT derfor under tilsvarende særlige omstændigheder kan tilsidesætte en sådan værdiansættelse ved overdragelser inden for gaveafgiftskredsen.

Her skal det dog tages i betragtning, at hverken Vestre Landsret eller Højesteret tager stilling til andet end Værdiansættelsescirkulærets rækkevidde i dødsboer. Landsretten siger endda i sine præmisser, at eksistensen af en eventuel fast administrativ praksis på gaveområdet ikke har noget betydning for bedømmelsen i relation til dødsboers værdiansættelse, og dette synspunkt blev under sagen da også gjort gældende af Kammeradvokaten og SKAT.

I denne sammenhæng er det så relevant, at der på gaveområdet faktisk er etableret en fast administrativ praksis, navnlig efter Landskatterettens kendelse i SKM2007.431 og skatteministerens svar til Folketingets Skatteudvalg den 21. august 2007, hvorefter der eksisterer et egentligt retskrav på anvendelse af Værdiansættelsescirkulæret, også selv om der – som i SKM2007.431 – forelå meget klare indika-

tioner af, at den anvendte værdiansættelse ikke svarede til den faktiske handelsværdi.

Når Vestre Landsret – med støtte fra Kammeradvokaten og SKAT – når frem til, at en eventuelt fast praksis på gaveområdet ikke har betydning i relation til dødsboers værdiansættelse, så må det formentlig tilsvarende kunne gøres gældende, at etableringen af en praksis på dødsboområdet, som Højesterets afgørelse er udtryk for, ikke har betydning i relation til værdiansættelser i gavesager.

Udgangspunktet må derfor være, at Højesterets afgørelse alene har betydning for værdiansættelsen af fast ejendom i dødsboer, mens der efter praksis i gavetilfældene nok fortsat eksisterer et egentligt retskrav på godkendelse af en værdiansættelse, der ligger inden for +/- 15 % af vurderingen.

Vil du med i biffen?

Hvis du håndterer løn for dine kunder – og ikke allerede er Lønpartner hos Bluegarden, gi'r vi en tur i biografen.

Bluegardens Lønpartnerkoncept er til dig, der administrerer løn for andre

Udover at invitere dig i biografen vil vi også gerne tilbyde dig **Danmarks mest anvendte lønsystem**, når du laver løn for dine kunder. Nemlig DataLøn.

Kom godt i gang – og få løbende support

Vi hjælper dig naturligvis med at oprette dine kunder og deres medarbejdere. Herefter ringer du bare til **VIP Hotline**, hvis du har brug for hjælp. Og har dine kunder spørgsmål om f.eks. barsel, ferie eller fratrædelse – får du straks svar hos vores personalejurister eller online med **PersonaleGuide**.

► **Få to biografbilletter! Se hvordan på bluegarden.dk/revision**

– eller ring **72 27 91 11** og hør mere om dine fordele.

relevans 8980



BLUEGARDEN

DataLøn

Personale-
juridisk
rådgivning

Nem
og gratis
opstart

20 kr.pr.
lønseddel
+
serviceabonnement*

VIP
hotline

Lønpartner
koncept

* Serviceabonnement koster fra 109 kr. om måneden alt efter samlet antal medarbejdere.