

Skatteministeriet
Skattestyrelsen
Hannemanns Allé 25
2300 København S

Den 2. juni 2022

Høringssvar vedr. udkast til styresignal vedrørende 15 pct.-reglen, særligt hvornår der foreligger særlige omstændigheder samt genoptagelsesstyresignal hertil.

Dansk Erhverv kvitterer for modtagelsen af høringen om nyt styresignal vedrørende 15 pct.-reglen, særligt hvornår der foreligger særlige omstændigheder, samt medfølgende genoptagelsesstyresignal, fra den 03-05-2022. Dansk Erhverv har følgende bemærkninger.

Generelle bemærkninger

Det ligger Dansk Erhverv meget på sinde at sikre den størst mulige forudberegnelighed, retssikkerhed og betalbarhed når det kommer til generationsskifte og værdiansættelse. Dette gælder også, når det kommer til ejendomme, hvor 15 pct.-reglen er et vigtigt rammevilkår, som har eksisteret formelt siden 1982 men reelt tidligere end dette.

Dansk Erhverv noterer, at der er gået omkring 4 år siden den politiske anmodning om udarbejdelse af et styresignal fra daværende skatteminister Karsten Lauritzen til, at der nu foreligger et styresignal til endelig vedtagelse. Selvom der er tale om avanceret skattejuridisk materiale, er det retssikkerhedsmæssigt kritisabelt.

Det er Dansk Erhvervs vurdering, at nærværende styresignal bør sikre, at det fremgår helt tydeligt, at hovedreglen er, at nærtstående kan handle fast ejendom til +/- 15 pct. (fremover 20 pct.) af den offentlige vurdering, forudsat handelsværdien ikke er kendt af parterne. Dette er en fast praksis og præcedens i værdiansættelsescirkulæret fra 1982. Det har sikret en høj grad af retssikkerhed og forudberegnelighed, der står i direkte modsætning til myndighedernes skøn samt mere eller mindre usikre undtagelser.

Dansk Erhverv anerkender dog dommen fra højesteret (SKM2016.279.HR), der fastslår, at skattemyndighederne ikke er bundet af en værdiansættelse foretaget efter 15 pct.-reglen, hvis der foreligger konkrete særlige omstændigheder. Det er derfor disse konkrete særlige omstændigheder som styresignalet her skal forsøge at konkretisere, hvilket efter Dansk Erhvervs opfattelse bør ske så snævert som muligt, i respekt for de afsagte domme og afgørelser der er kommet i kølvandet på praksisændringen i 2016. Her er Dansk Erhverv af den opfattelse, at man i Skattestyrelsen, med

dette udkast til styresignal, tolker for bredt og for langt i forhold til, hvad der kan udledes af de afsagte domme.

Dansk Erhverv finder det også retssikkerhedsmæssigt problematisk at Skattestyrelsen benytter sig af flere sager som er påklaget eller anket og derfor reelt ikke er afsluttede (SKM2021.493.SR, SKM2021.533.SR, SKM2022.157.LSR samt SKM2021.345.VLR). Disse sager bør ikke indgå i udarbejdelsen af et styresignal på nuværende tidspunkt.

Skattestyrelsen forsøger med dette styresignal at indføre en lang række "holdepunkter" der skal fungere som konkrete særlige omstændigheder, der retfærdiggør, at 15-pct. reglen ikke kan benyttes ved værdiansættelse af fast ejendom, ved arv eller gaveoverdragelse. Dansk Erhverv finder det retssikkerhedsmæssigt problematisk, at opstillingen af holdepunkter er ikke udtømmende, men alligevel meget omfattende, og herved skaber både usikkerhed samt flere åbninger for fortolkning og skøn end højest nødvendigt.

Konkrete bemærkninger

Som nævnt i indledningen mener Dansk Erhverv at Skattestyrelsen udleder for meget af højesteretsdommen (SKM2021.267.H) når man i styresignalet skriver at: *"For at statuere særlige omstændigheder skal der foreligge konkrete forhold vedrørende den overdragede ejendom, og disse forhold skal være særlige. Det særlige retter sig imod værdien af ejendommen."* Den sidste sætning om, at det særlige skulle rette sig imod værdien af ejendommen, mener Dansk Erhverv er en for vidtgående fortolkning af den og andre lignende domme som behandles i styresignalet. Det er Dansk Erhvervs opfattelse, at Skattestyrelsen forsøger at reducere "konkrete særlige omstændigheder" til spørgsmål om forskel i værdiansættelse af ejendommen i sig selv. Det er u hensigtsmæssigt.

Særlige omstændigheder er, jf. Højesteret, ikke i sig selv en forskel i værdiansættelsen af ejendommen, som overdrages (se fx SKM2021.267.HR). Dette ses i flere domme, da udgangspunktet for retstilstanden altid vil være den offentlige vurdering, også selvom denne vurdering er for lav grundet fx prisudviklingen. Det er myndighedernes ansvar at sikre den mest korrekte værdiansættelse, der kommer til udtryk i den til enhver tid værende offentlige vurdering, da det offentlige er nærmest til at bære risikoen for at vurderingen kunne være for lav.

Som eksempler kan Dansk Erhverv opridse en række *konkrete særlige omstændigheder* som kan udledes af de af Skattestyrelsen udvalgte domme, hvor det ikke er forskellen i værdiansættelse, men andre konkrete særlige omstændigheder, som gjorde at 15-pct. reglen ikke kunne benyttes:

- (SKM2016.279)
Sammenhængen mellem arveafkald og en efterfølgende realkreditbelåning hvori det kunne udledes at arvingerne tog udgangspunkt i en højere værdiansættelse ved bodelingen end den oplyste vurdering i boopgørelsen. Det var ikke værdiforskellen i sig selv, men den af arvingerne internt ændrede værdiansættelse, som var det konkrete og særlige.
- SKM2022.3.ØLR
Få måneder inden overdragelsen af en ejendom til den offentlige vurdering havde ejendommen blevet købt i frit salg til en markant højere værdi. Det er den korte

tidsmæssige periode samt det frie salg fra tredjepart som udgør det konkrete og særlige.

- *SKM2019.368.VLR*

Der forelå en 15-årig uopsigelig forpagtningsaftale på en ejendom, hvori der var aftalt væsentlige renoveringer af ejendommen. Ligeledes var den af boet ansatte værdi ved bodelingen markant højere end det, som kunne forventes. Det var altså heller ikke her værdiforskellen i sig selv, men det, at der lå en bindende investeringsaftale samt den af arvingerne internt ændrede værdiansættelse, der var det konkrete og særlige

Dansk Erhverv er meget enige i Skattestyrelsen betragtning om, at jo tættere i tid der er mellem en særlig omstændighed og et arveudlægget eller gaveoverdragelsen, jo mere sikkert er holdepunktet. I de tilfælde, hvor der er forløbet en længere periode mellem arveudlægget eller gaveoverdragelsen af ejendommen og et holdepunkt, vil holdepunktet kunne svækkes. Som eksempel kan nævnes en handel med en tredjemand, hvor der er forløbet en lang periode mellem handlen og fx en gaveoverdragelse. Dansk Erhverv mener dog at man bør styre ud fra en nær tidsmæssig sammenhæng på dage, uger eller få måneder og ikke tidsperioder på op til over 3 år som der lægges op til af Skattestyrelsen.

Konkrete kommentarer til Skattestyrelsens holdepunkter:

- *Salgsforhandlinger m.v., herunder udbud og købstilbud*
 - Salgsforhandlinger m.v. herunder udbudspriser bør ikke i sig selv kunne retfærdiggøre en tilsidesættelse af 15 pct.-reglen, da der er tale om forventninger og forhandlinger, ikke reelle købstilbud eller afsluttede salg.
- *Vurderinger af ejendommen*
 - Det er vigtigt at skelne mellem, hvad formålet med vurderingen er. En mæglervurdering vil have til formål at sætte den højest mulige pris med mulighed for eventuelt nedslag i den endelige pris, og bør derfor ikke kunne sidestilles med handelsværdien.
- *Belåning af ejendommen*
 - Ved belåning af ejendomme tager realkredit- og banker ikke kun hensyn til hvad handelsværdien er på selve belåningsdagen, men har også et forsigtighedshensyn ift. den risiko som er ved et lån samt eventuelle ændringer i markedet i lånets løbetid. Dansk Erhverv mener derfor, at det er særlig vigtigt, at der tages hensyn til tidsperspektivet ved dette holdepunkt, da værdiansættelsen ifm. et lån kan ændre sig væsentligt over selv korte tidsperioder.
- *Investerings- eller erhvervsejendomme*
 - Dansk Erhverv mener ikke, at værdiansættelsen af en ejendom i et regnskab i sig selv skal kunne udgøre et holdepunkt. Der kan være mange forskellige grunde til, at værdiansætte ejendomme højere eller lavere end den offentlige vurdering i et regnskab. Den i regnskabet opgjorte værdi, er ikke nødvendigvis et udtryk for handelsværdien i fri handel på tidspunkt for arv eller gaveoverdragelse. Det følger også direkte af SKM.2021.267.H, at en prisfremskrivning af den offentlige vurdering af en ejendom ikke i sig selv kan udgøre en særlig omstændighed, og en del virksomheder vil måske benytte en fremskrevet offentlig vurdering i deres regnskab.

- Uagtet ønsker Dansk Erhverv konkretiseret om det også udgør at holdepunkt, hvis ejendommen er opført til kostpris i regnskabet. Det fremstår desværre ikke tydeligt i det nuværende styresignal.

Anmodning om genoptagelse

Dansk Erhverv er enige i, at eventuelle krav om tilbagebetaling af gaveafgift skal regnes tilbage fra tidspunktet for Højesteretsdom af 26. april 2021, det vil sige fra den 25. april 2018. Dansk Erhverv vil også bede Skattestyrelsen gøre det klart i styresignalet, at dispositioner foretaget på afsluttede sager (belåning, salg etc.) ikke kan tages i betragtning ift. at skattestyrelsen genberegner afgiften med et betalingskrav til følge.

Dansk Erhverv står naturligvis til rådighed for at uddybe høringssvaret og deltage i det videre arbejde.

Med venlig hilsen,

Carl Andersen

Politisk konsulent for familieejede virksomheder