



FOLKETINGETS  
OMBUDSMAND

# **Opfordring til egen drift-undersøgelse af Skattestyrelsens admini- stration af 15 pct.-reglen i værdiansættelses- cirkulæret**

## **Resumé**

29. juni 2021

*Ombudsmanden modtog en henvendelse fra en borger med en opfordring til, at ombudsmanden indledte en generel egen drift-undersøgelse af Skattestyrelsens forvaltning af 15 pct.-reglen i værdiansættelsescirkulæret fra 1982 i forbindelse med gaveoverdragelse.*

*Ombudsmanden besluttede ikke at indlede en sådan undersøgelse. Ombudsmanden lagde vægt på en forestående domstolsprøvelse af et antal Landsskatteretsafgørelser, som Skatteministeriet havde indbragt for domstolene. Ombudsmanden henviste til ombudsmandslovens § 7, stk. 2, hvorefter ombudsmanden ikke kan behandle klager over domstolene. Efter praksis behandler ombudsmanden heller ikke sager eller spørgsmål, som er under behandling ved domstolene.*

*(Sag nr. 21/01188)*

I det følgende gengives ombudsmandens brev til borgeren i sagen:

**1.** I et brev af 28. februar 2021 med bilag har du opfordret mig til at indlede en egen drift-undersøgelse af Skattestyrelsens forvaltning af 15 pct.-reglen i værdiansættelsescirkulæret fra 1982 i forbindelse med værdiansættelse af gaver ydet i tilknytning til overdragelser af fast ejendom mellem beslægtede i lige op- og nedstigende linje.

I et brev af 3. maj 2021 har du indsendt yderligere bilag.

Jeg har besluttet ikke at indlede en egen drift-undersøgelse i anledning af din henvendelse. Jeg har lagt vægt på følgende:

**1.1.** Ved overdragelse af fast ejendom i dødsboer og ved gaveafgiftsberegning finder værdiansættelsescirkulæret (cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning) anvendelse. Den såkaldte 15 pct.-regel fremgår af cirkulærets pkt. 6, 2. afsnit.

**1.2.** Det fremgår af din henvendelse, at Skattestyrelsen den (dato) traf afgørelse i en konkret sag vedrørende overdragelse af en ejerlejlighed fra dig til din søn. Ved afgørelsen vurderede Skattestyrelsen, at der var holdepunkter for, at ejendommens overdragelsessum opgjort efter 15 pct.-reglen ikke var udtryk for den reelle handelsværdi, hvilket medførte, at der forelå særlige omstændigheder. På baggrund af en udtalelse fra Vurderingsstyrelsen ændrede Skattestyrelsen ejerlejlighedens værdiansættelse.

Denne afgørelse har du indbragt for Landsskatteretten, som endnu ikke har truffet afgørelse. Som du har anført, vil ombudsmanden i medfør af ombudsmandslovens § 14 ikke kunne behandle denne sag.

Du mener imidlertid, at din sag er én blandt flere sager, hvor Skattestyrelsen administrerer i strid med den gældende retstilstand. Du har vedlagt en afgørelse om aktindsigt fra Skatteankestyrelsen, som viser, at Skatteankestyrelsen har sat behandlingen af flere sager i bero på domstolenes stillingtagen til Landsskatterettens afgørelse i SKM2018.551.LSR.

Afgørelsen i SKM2018.551.LSR er en af de landsskatteretsafgørelser, som Skatteministeriet har indbragt for domstolene. Se herved bl.a. skatteministerens svar af 13. december 2020 på Folketingets Skatteudvalgs spørgsmål nr. 131 af 25. november 2020 (alm. del), hvoraf det fremgår, at Skatteministeriet har indbragt et antal afgørelser om gaveafgift for domstolene i tilfælde, hvor Landsskatteretten er nået frem til, at der ikke foreligger særlige omstændigheder.

Du gør gældende, at Skattestyrelsen administrerer ulovligt ved bevidst ikke at følge Landsskatterettens praksis og dermed den gældende retstilstand, men at Skattestyrelsen i stedet træffer afgørelser på grundlag af en retstilstand, som Skattestyrelsen og Skatteministeriet håber på at kunne opnå ved domstolene.

**1.3.** I din henvendelse af 28. februar 2021 har du redegjort udførligt for den retstilstand, der efter din opfattelse er gældende.

Til belysning af retstilstanden har du henvist til bl.a. Højesterets kendelse i SKM2016.279.HR (U 2016.2126 H) samt en række afgørelser fra Landsskatteretten. Det drejer sig om SKM2007.431.LSR, SKM2018.551.LSR, SKM2019.281.LSR og LSR2020.19-0071319 (offentliggjort i afgørelsesdatabasen for Landsskatteretten og Skatterådet). Du har oplyst, at flere skatteadvokater deler din opfattelse, og du har vedlagt Bech-Bruuns nyhedsbrev fra november 2020 vedrørende generationsskifte og omstrukturering.

Med et brev af 3. maj 2021 har du indsendt yderligere bilag, herunder skatteministerens svar af 21. august 2007 på Folketingets Skatteudvalgs spørgsmål nr. 325 af 30. juli 2007 (alm. del) og Højesterets kendelse af 26. april 2021 (U 2021.2382 H, SKM2021.267.HR).

Du mener, at Skattestyrelsen ved en udvidende fortolkning af, hvornår der foreligger "særlige omstændigheder", jf. Højesterets kendelse i SKM2016.279.HR (U 2016.2126 H), har taget Højesterets kendelse til indtægt for en videre adgang end hidtil til at anfægte værdiansættelser, hvor ejendomme overdrages i levende live til værdier inden for rammerne af 15 pct.-reglen.

**1.4.** Skattestyrelsen og Skatteministeriet giver udtryk for en anden opfattelse.

Dette kan ses af bl.a. en udtalelse af 16. februar 2021 til Skatteankestyrelsen i din konkrete sag. Skattestyrelsen anfører bl.a., at Højesteret med SKM2016.279.HR (U 2016.2126 H) har konstateret, hvad retstilstanden har været, siden boafgiftsloven blev gennemført i 1995, og at der derfor efterfølgende ikke lovligt har kunnet etableres en praksis, som er direkte uforenelig med den forståelse af boafgiftsloven, som Højesterets dom udtrykker. Se også skatteministerens svar på Folketingets Skatteudvalgs spørgsmål nr. 131 af 25. november 2020 (alm. del), spørgsmål nr. 247 af 21. januar 2021 (alm. del), spørgsmål nr. 332 af 23. februar 2021 (alm. del) og spørgsmål nr. 434 af 9. april 2021 (alm. del) om ejendomsoverdragelser i gavemiljø.

**1.5.** For så vidt angår landsskatterettens afgørelse i SKM2019.281.LSR, som Skatteministeriet har indbragt for domstolene, har Vestre Landsret den 23.

juni 2021 afsagt dom i sagen. Dommen er omtalt på Kammeradvokatens hjemmeside.

Landsretten anførte i dommen, at 15 pct.-reglen i værdiansættelsescirkulærets pkt. 6, 2. afsnit, skal fortolkes på samme måde, uanset om der er tale om et dødsbo eller en gaveafgiftsberegning. Landsretten henviste til Højesterets kendelse i U 2016.2126 H og anførte bl.a. følgende:

”Spørgsmålet er herefter, om der foreligger en fast administrativ praksis, som giver ret til altid at anvende 15 %’s reglen på gaveområdet, hvis der ikke foreligger retlige eller faktiske ændringer af ejendommen. Det påhviler de sagsøgte at godtgøre en sådan praksis, og landsretten finder, at der ikke ved den fremlagte administrative praksis sammenholdt med ministersvarene, er godtgjort en sådan bindende administrativ praksis.

Skattemyndighederne er herefter ikke forpligtet til at acceptere værdiansættelsen på 1.615.000 kr., hvis der foreligger særlige omstændigheder.

Landsretten finder, at der i en situation som den foreliggende, hvor døtrene, inden ejendommen blev overdraget til dem for 1.615.000 kr., var bekendt med kommunens ønske om at købe ejendommen for 5 mio. kr., havde indgået i salgsforhandlinger med kommunen, og havde accepteret at sælge den til kommunen for dette beløb, foreligger særlige omstændigheder. Landsretten finder på den baggrund endvidere, at den reelle handelsværdi udgjorde 5 mio. kr.

Den skatte- og afgiftsmæssige værdi, som skal lægges til grund ved beregningen af gaveafgift og ejendomsavancebeskatning, er herefter 5 mio. kr. som påstået af Skatteministeriet.”

### **Ombudsmandens bemærkninger**

Som du er bekendt med, har ombudsmanden mulighed for af egen drift at gennemføre undersøgelser af en myndigheds behandling af sager. Det fremgår af ombudsmandslovens § 17.

I praksis anvendes bestemmelsen i ombudsmandslovens § 17 til at tage sager eller generelle spørgsmål op af egen drift, hvis de indeholder et principielt aspekt, eller hvis de – efter de oplysninger, der foreligger – kan indeholde grove eller væsentlige fejl. Desuden anvendes bestemmelsen til at gennemføre undersøgelser af områder, der rejser særlige retssikkerhedsmæssige spørgsmål.

Ombudsmanden kan ikke behandle klager over domstolene (ombudsmandslovens § 7, stk. 2). Efter praksis behandler jeg heller ikke sager eller spørgsmål, som er under behandling ved domstolene. Se Lisbeth Adserballe mfl., Ombudsmandsloven med kommentarer, 2. udgave (2013), s. 78.

Landsretten har taget stilling til en af de sager, der er indbragt for domstolene, jf. ovenfor. Domstolene har, så vidt jeg forstår, endnu ikke taget stilling til de andre indbragte sager, herunder sager, hvor der inden gaveoverdragelsen har fundet en handel sted mellem uafhængige parter.

Hvis jeg iværksatte en egen drift-undersøgelse af Skattestyrelsens forvaltning af 15 pct.-reglen på området for gaveoverdragelse, ville det indbefatte en vurdering af de landsskatteretsafgørelser, som Skatteministeriet har indbragt for domstolene.

Jeg har på den baggrund besluttet ikke at indlede en egen drift-undersøgelse i anledning af din henvendelse.

## **2. Iværksættelse af egen drift-undersøgelse på baggrund af Højesterets kendelse af 26. april 2021**

Jeg kan til din orientering oplyse, at jeg har besluttet at indlede en egen driftundersøgelse over for Skattestyrelsen på baggrund af Højesterets kendelse af 26. april 2021, offentliggjort i U 2021.2382 H (SKM2021.267.HR).

Jeg vedlægger til din orientering en kopi af mit brev til Skattestyrelsen.

---

Jeg har tilsendt Skattestyrelsen en kopi af mit brev til dig.

Jeg har endvidere i breve til Danmarks Skatteadvokater, Advokatrådets Skatteudvalg og FSR – danske revisorer gengivet indholdet (i anonymiseret form) af dette brev.