



ØSTRE LANDSRET
DOM
afsagt den 13. januar 2026

Sag BS-9364/2023-OLR
(13. afdeling)

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

mod

[REDACTED],
[REDACTED],
[REDACTED],
[REDACTED],
[REDACTED] og
[REDACTED]

(alle ved advokat Michael Serup)

Landsdommerne Michael Schaumburg-Müller, Mads Stokholm og Camilla Mølgaard Meding (kst.) har deltaget i sagens afgørelse.

Sagen er anlagt ved Retten i Helsingør den 30. september 2022. Ved kendelse af 20. februar 2023 er sagen henvist til behandling ved landsretten efter retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen vedrører beregning af gaveafgift for de gaver i form af ideelle interentskabsandele i I/S [REDACTED], som [REDACTED] og [REDACTED]

[REDACTED] i sommeren 2020 gav deres respektive børn,
[REDACTED] og [REDACTED]
[REDACTED], henholdsvis [REDACTED] og [REDACTED].

Sagen angår i første række, om told- og skatteforvaltningen har iagttaget 6-månedersfristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, herunder hvordan fristen skal beregnes, og om de oplysninger, som skatteforvaltningen indhentede, var nødvendige oplysninger i bestemmelsens forstand. I anden række angår sagen værdiansættelsen af den udlejningsejendom, som I/S [REDACTED] ejede, herunder om skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter 15 %-reglen i værdiansættelsescirkulæret, eller om der forelå særlige omstændigheder. I den forbindelse angår sagen også, om told- og skatteforvaltningen er bundet af en af de sagsøgte påberåbt fast administrativ praksis.

Påstande

Sagsøgeren, Skatteministeriet, har nedlagt følgende påstande:

"[REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] skal hver betale gaveafgift med 2.479.367 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] skal som solidarisk hæftende med [REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] betale gaveafgift med 7.438.101 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] og [REDACTED] skal hver betale gaveafgift med 2.746.102 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] skal som solidarisk hæftende med [REDACTED] og [REDACTED] betale gaveafgift med 5.492.204 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, for perioden fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales."

De sagsøgte, [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] har nedlagt påstand om frifindelse.

Sagsfremstilling

Den 30. juni 2022 traf Landsskatteretten syv afgørelser i anledning af en klage fra [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] (i det følgende "[REDACTED] m.fl.") over Skattestyrelsens afgørelser af 4. februar 2021.

administrativ praksis: Højesteret har i to *særtilfælde*, U 2016.2126 (...) og U 2023.307 (...), afvist, at 15 %-reglen "altid" har kunnet anvendes; Højesteret har ikke brugt udtrykket "aldrig" og har således ikke taget *generelt* stilling til spørgsmålet.

- 5.5.2 Da sagsøgte i juni 2020 gennemførte overdragelserne i denne sag, var det ifølge Juridisk Vejledning (...) fortsat administrativ praksis, at Skat accepterede en værdiansættelse efter 15 %-reglen, *"Uanset at [handelsværdien] må antages at være højere end den seneste offentlige ejendomsvurdering -15 %"*, jf. SKM 2007.431 (...).
- 5.5.3 Det må således lægges til grund, at administrativ praksis var helt uafhængig af regnskabsforhold mv. Dette har Skatteministeriet således også udtrykkeligt bekræftet, jf. ministeriets svar ...: *"skattemyndighederne [har] ikke i de nævnte 300 sager ... fundet, at der forelå særlige omstændigheder som følge af en regnskabsmæssig dagsværdi"*.
- 5.5.4 Det må endvidere lægges til grund, at denne langvarige og faste praksis først blev ændret med Skats afgørelse den 30. oktober 2020 (...), dvs. efter overdragelserne i denne sag.
- 5.5.5 Denne skærpelse af praksis kan efter almindelige retsgrundsatninger ikke tillægges tilbagevirkende kraft og kan derfor ikke finde anvendelse i forhold til sagsøgtes forudgående overdragelser.
- 5.5.6 Sagsøgte bemærker, at der i relation til 15 %-reglen ikke er tale om et fravær af praksis. Det ligger således fast, at SKM 2007.431 uforbeholdent har været omtalt i alle årlige juridiske vejledninger som udtryk for administrativ praksis. Samtidig må det tillægges processuel skadevirkning, at ministeriet har afvist at besvare sagsøgtes opfordringer A-D."

Landsrettens begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstillinger

Skattestyrelsen modtog den 17. juli 2020 gaveanmeldelser angående [REDACTED] og [REDACTED]s overdragelse af ideelle interessentskabsandele i I/S [REDACTED] til deres respektive børn, de øvrige sagsøgte. I/S [REDACTED]s væsentligste aktiv var en udlejningsejendom i [REDACTED].

Sagen angår, om skattemyndighederne, da der blev truffet afgørelse den 4. februar 2021, havde iagttaget fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, herunder om skattemyndighederne havde de nødvendige oplysninger for at tage stilling til værdiansættelsen, og om skattemyndighederne, såfremt fristen er overholdt, skal acceptere en værdiansættelse af nævnte udlejningsejendom foretaget efter 15 %-reglen i værdiansættelsescirkulæret.

Fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2

Det følger af boafgiftslovens § 27, stk. 2, at skattemyndighederne kan ændre gavens værdiansættelse inden 6 måneder efter anmeldelsens modtagelse, hvis skattemyndighederne finder, at den anførte værdi ikke svarer til handelsværdien på gavetidspunktet. Har skattemyndighederne ikke de nødvendige oplysninger for at tage stilling til værdiansættelsen, bliver fristen suspenderet i den periode, der forløber, fra skattemyndighederne anmoder om disse oplysninger, og indtil oplysningerne modtages.

Af bestemmelsens forarbejder fremgår, at den "reelle sagsbehandlingstid" højst kan udgøre 6 måneder, og at fristen suspenderes i den periode, der forløber, fra skattemyndighederne "anmoder" om oplysninger, og indtil de "modtages". Skattemyndighederne får på den måde samlet set 6 måneder til rådighed for sagsbehandlingen svarende til den periode, der er til rådighed, hvis alle nødvendige oplysninger foreligger ved gaveanmeldelsen.

Efter bestemmelsens ordlyd og dens forarbejder finder landsretten, at bestemmelsens formål er blandt andet at sikre, at skattemyndighederne har 6 måneders reel sagsbehandlingstid og de nødvendige oplysninger til rådighed. Heri ligger, at fristen suspenderes fra det tidspunkt, hvor sagsbehandlingen må anses for indstillet, fordi der mangler oplysninger, hvilket må anses som den dag, hvor der anmodes om oplysninger, eksempelvis ved at aflevere et brev herom til postforsendelse eller ved at sende en besked via e-Boks, og indtil sagsbehandlingen igen kan genoptages, når de efterspurgte oplysninger modtages af skattemyndighederne. Der er således efter bestemmelsens ordlyd, navnlig ved anvendelsen af begreberne "anmoder" og "modtages" ikke holdepunkter for at antage, at der forsendelsesmæssigt er tiltænkt symmetri mellem det tidspunkt, hvor fristen suspenderes, henholdsvis begynder at løbe igen.

Spørgsmålet er herefter, om fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, var iagttaget, da skattemyndighederne traf afgørelse om at forhøje gaveafgiften den 4. februar 2021.

Skattestyrelsen modtog gaveanmeldelserne den 17. juli 2020, og den ordinære 6-måneders frist udløb derfor den 17. januar 2021, medmindre fristen forinden har været suspenderet.

Efter dateringen af Skattestyrelsens breve sammenholdt med registreringerne i Skattestyrelsens sagsbehandlingssystem, oplysningerne om de interne postgange i Skattecenter Struer, herunder at der ikke blev afhentet post i skattecenteret mellem den 24. december 2020 og 4. januar 2021, samt den omstændighed, at konvolutterne blev poststempelt i Fredericia den 28. december 2020, finder

landsretten, at det bevismæssigt må lægges til grund, at Skattestyrelsen overgav brevene til postforsendelse den 23. december 2020.

Da skattemyndighederne således har anmodet om oplysninger den 23. december 2020, blev 6-måneders fristen suspenderet fra denne dato.

Det følger af boafgiftslovens § 27, stk. 2, at det alene er skatteforvaltningens indhentelse af oplysninger, der er nødvendige for at tage stilling til værdiansættelsen, der kan suspendere fristen. Af bestemmelsens forarbejder, 2012-lovforslaget, fremgår, at den foreslåede frist begynder, når skattemyndighederne har modtaget det fornødne materiale til at kunne tage stilling til værdiansættelsen, der er en forudsætning for beregning af gaveafgiften. Som eksempler på det materiale, der kan være tale om, er i forarbejderne nævnt skøder, aktienotaer, gavebreve, beregninger af kurser og værdier, beregninger over passivposter og lignende. Det fremgår endvidere af 2017-lovforslaget, at fristen suspenderes, hvis skattemyndighederne ikke har de oplysninger, som skattemyndighederne finder nødvendige for at tage stilling til værdiansættelsen.

Skattestyrelsen anmodede i brevet af 23. december 2020 om specifikation af anlægskartotek på overdragelsestidspunktet samt 31. december 2019 og kopi af kreditforeningsvurdering i forbindelse med seneste låneomlægning. Landsretten finder, at der ikke er grundlag for at tilsidesætte skattemyndighedernes skøn over, at disse oplysninger var nødvendige for at kunne tage stilling til værdiansættelsen.

Betingelsen om, at det alene er skatteforvaltningens indhentelse af oplysninger, der er nødvendige for at tage stilling til værdiansættelsen, der kan suspendere fristen, er herefter opfyldt.

Da det er ubestridt, at Skattestyrelsen modtog de sagsøgte revisors besvarelse af brevene den 11. januar 2021, har fristen været suspenderet i perioden fra den 23. december 2020 til den 11. januar 2021, dvs. i 19 dage. Skattestyrelsens frist for ændring af værdiansættelsen blev forlænget tilsvarende og udløb derfor først den 5. februar 2021.

Landsretten finder på den baggrund, at Skattestyrelsens afgørelser af 4. februar 2021 er truffet inden for 6-måneders fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2.

Værdiansættelsen af udlejningsejendommen

Sagen angår herefter, om skattemyndighederne skal respektere værdiansættelsen af ejendommen til 42 mio. kr. som anført i gaveanmeldelserne, eller om værdien skal ansættes til 180 mio. kr. svarende til dagsværdien som indregnet i interessentskabets seneste årsrapport forud for gaveoverdragelserne.

Det følger af boafgiftslovens § 27, stk. 1, at værdien af en gave skal fastsættes til handelsværdien på tidspunktet for modtagelsen. Skattemyndighederne kan efter § 27, stk. 2, ændre værdiansættelsen, hvis myndighederne finder, at værdiansættelsen ikke svarer til handelsværdien ved gavens modtagelse.

Højesteret har i bl.a. UfR 2016.2126 og UfR 2024.5361 fastslået, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter 15 %-reglen i værdiansættelsescirkulæret (cirkulære nr. 185 af 17. november 1982), medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Særlige omstændigheder kræver, at der er tale om særlige, konkrete forhold vedrørende den pågældende ejendom.

Højesteret har i UfR 2024.880 udtalt, at en realkreditbelåning i sig selv kan udgøre en særlig omstændighed og begrunde fravigelse af 15 %-reglen, hvis belåningen viser, at den offentlige ejendomsvurdering er for lav. Højesteret har endvidere i UfR 2024.5361 udtalt, at værdiansættelse af en investeringsejendom til dagsværdi i et årsregnskab foretaget i overensstemmelse med reglerne i årsregnskabsloven vil kunne begrunde fravigelse af 15 %-reglen i værdiansættelsescirkulæret, og at det beror på en konkret vurdering af navnlig forskellen mellem dagsværdien og den offentlige ejendomsvurdering.

I gaveanmeldelserne var ejendommen værdiansat på baggrund af den offentlige vurdering på 42 mio. kr. I interessentskabets årsrapport for 2019 var ejendommen indregnet til en dagsværdi på 180 mio. kr. og angivet med en realkreditgæld på 69.869.865 kr. Efter oplysningerne i årsrapporten, der er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabsloven, lægger landsretten til grund, at ledelsen, i samarbejde med interessentskabets revisor, har foretaget en konkret og kvalificeret beregning af ejendommens dagsværdi, bl.a. ved en normalindtjeningsanalyse af ejendommen.

På denne baggrund, og efter den meget betydelige difference mellem på den ene side den offentlige ejendomsvurdering og på den anden side dagsværdien i årsrapporten og den omstændighed, at realkreditbelåningen klart viser, at den offentlige ejendomsvurdering er for lav, finder landsretten, at der foreligger sådanne særlige omstændigheder, at skattemyndighederne ved beregning af gaveafgiften ikke er forpligtede til at acceptere, at de ideelle interessentskabsandele overdrages på grundlag af en værdiansættelse af ejendommen til den offentlige ejendomsvurdering.

Landsretten finder herved, at de sagsøgte ikke ved det under sagen fremkomne har godtgjort, at der foreligger en fast administrativ praksis, der kan føre til, at skattemyndighederne i den foreliggende situation er forpligtede til at acceptere,

at den offentlige ejendomsvurdering skal lægges til grund, jf. herved tillige UfR 2023.307 H.

Sammenfatning

På ovenstående baggrund, og da der ikke er noget grundlag for at tilsidesætte skattemyndighedernes opgørelse af ejendommens handelsværdi på overdragelsestidspunktet til 180 mio. kr. svarende til den indregnede dagsværdi i interessentskabets årsrapport for 2019, og som er lagt til grund for værdiansættelsen ved beregningen af gaveafgift for overdragelsen af de ideelle interessentskabsandele i I/S [REDACTED], tager landsretten Skatteministeriets påstande, der beløbsmæssigt ikke er bestridt, til følge.

Sagsomkostninger

Sagen er henvist til landsretten i 1. instans, da sagen må anses for principiel og med generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen. Henset hertil, og at sagen er vundet af en offentlig myndighed, der ikke havde fået medhold i Landsskatteretten, finder landsretten, at hver part skal bære egne omkostninger.

THI KENDES FOR RET:

[REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] skal hver betale gaveafgift med 2.479.367 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] skal som solidarisk hæftende med [REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] betale gaveafgift med 7.438.101 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] og [REDACTED] skal hver betale gaveafgift med 2.746.102 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

[REDACTED] skal som solidarisk hæftende med [REDACTED], [REDACTED] og [REDACTED] betale gaveafgift med 5.492.204 kr. med tillæg af rente efter boafgiftslovens § 38, stk. 1, fra den 17. juli 2020, og indtil gaveafgiften betales.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til nogen anden part.