

Udkast til cirkulære om ændring af cirkulære om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning

§ 1

I cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning, som ændret ved cirkulære nr. 9054 af 4. februar 2015, foretages følgende ændring:

1. Punkt 2-16 ophæves og i stedet indsættes:

”2. De aktiver, der omfattes af skatte- og afgiftsberegningen, ansættes til deres handelsværdi på det tidspunkt, der er afgørende for afgiftsberegningen. Ved handelsværdien forstås det beløb, som aktivet vil kunne indbringe ved et salg i fri handel.

Boet og parterne i gaveoverdragelsen skal selv ansætte denne værdi i overensstemmelse med reglerne i boafgiftsloven og under ansvar over for myndighederne.

Fast ejendom

3. Hvis en fast ejendom er solgt under bobehandlingen, og salget er sket i fri handel, skal værdien beregnes på grundlag af salgssummen, som denne indgår i boet. Salgsomkostninger kan fradrages, og eventuelle sælgerpantebreve ansættes til kursværdi.

4. Er ejendommen solgt til arvinger eller disses nære pårørende, eller udlægges ejendommen til en arving, skal ejendommen ansættes til handelsværdien. Det fremgår af boafgiftslovens §§ 12 og 27.

5. Skatteforvaltningen skal påse, at værdien i boopgørelsen eller gaveanmeldelsen svarer til handelsværdien på det tidspunkt, der er afgørende for værdiansættelsen.

Til brug herfor fastsættes følgende regler om, inden for hvilke grænser Skatteforvaltningen skal acceptere værdiansættelsen.

Den værdi, der ansættes i boopgørelsen eller gaveanmeldelsen, skal være ejendommens kontante handelsværdi. Omregningen fra nominel værdi til kontantværdi sker ved at kursregulere hver enkelt gældspost, der indgår i boets eller parternes værdiansættelse.

Det kontante vederlag, den kapitaliserede værdi af en aftægtsforpligtelse samt arv eller gave medregnes til den pålydende værdi.

6. Den efter punkt 5 opgjorte kontantværdi sammenlignes med ejendomsværdien ved den senest forud for arveudlægget eller gaveoverdragelsen for boet eller parterne meddelte almindelige vurdering, jf. ejendomsvurderingslovens § 5, omvurdering, jf. ejendomsvurderingslovens § 6, eller vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 11.

Hvis boets eller parternes værdiansættelse omregnet til kontantværdi højst er 20 pct. højere eller lavere end den nævnte ejendomsværdi, skal værdiansættelsen lægges til grund ved beregningen af bo- eller gaveafgiften, medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Hvis værdiansættelsen omregnet til kontantværdi er mere end 20 pct. over eller under ejendomsværdien, ændres værdiansættelsen, så den holdes inden for denne ramme, medmindre boet eller parterne har oplyst særlige omstændigheder, som begrunder, at denne fremgangsmåde ikke følges. Som eksempel herpå kan nævnes en stærkt faldende prisudvikling for fast ejendom siden den senest meddelte ansættelse af ejendomsværdien.

7. Omfatter arveudlægget eller gaveoverdragelsen såvel fast ejendom som løsøre, skal den til kontantværdi omregnede værdiansættelse fordeles forholdsmæssigt på den faste ejendom og løsøret, jf. § 4, stk. 5, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom og afskrivningslovens § 45, stk. 2.

8. Ved efterprøvelsen tages hensyn til faktiske og retlige ændringer, der måtte være indtruffet ved ejendommen, såsom bygningsforandringer, udstykninger eller ændret zonestatus, som endnu ikke har givet sig udslag i ejendomsværdien.

9. Skatteforvaltningens ansættelse af ejendommens værdi benævnes den skatte- og afgiftsmæssige værdi.

Denne værdi betragtes som afståelsessum for giveren og anskaffelsessum for gavemodtager i forbindelse med beskatningen af en eventuel fortjeneste på ejendommen efter lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, efter at der er sket omregning til kontantværdi efter lovens § 4.

Endvidere betragtes den skatte- og afgiftsmæssige værdi som anskaffelsessum og som salgssum efter afskrivningsloven, efter at der er sket omregning til kontantværdi efter lovens § 45.

10. Hvis en værdiansættelse i boopgørelsen ikke er baseret på en sagkyndig vurdering, og Skatteforvaltningen finder, at værdiansættelsen ikke svarer til handelsværdien, kan Skatteforvaltningen efter boafgiftslovens § 12, stk. 2, ændre værdiansættelsen eller anmode skifteretten om at udmelde en eller flere sagkyndige til at foretage en sagkyndig vurdering efter dødsboskiftelovens § 93, jf. dog punkt 6.

Når sådan vurdering skal afholdes, må det tilkendegives de udmeldte vurderingsmænd, at vurderingsresultatet skal være udtryk for den skatte- og afgiftsmæssige værdi, således som denne skal ansættes efter de foran anførte retningslinjer. Der skal tages hensyn til de vilkår, på hvilke ejendommen er udlagt i boet. Vurderingen skal udtrykke værdien på det tidspunkt, der skal lægges til grund for ejendommens værdiansættelse.

Hvis boet har ladet en sagkyndig vurdering foretage, jf. boafgiftslovens § 12, stk. 1, kan vurderingen enten være foretaget før eller efter, at vilkårene for arveudlægget var kendt. I sidstnævnte fald må det påses, at vurderingen er foretaget efter de retningslinjer, der er angivet ovenfor.

Er vurderingen derimod foretaget, før vilkårene for arveudlægget var kendt, må det for det første undersøges, om der er gået så lang tid mellem det tidspunkt, der er lagt til grund ved vurderingen, og det tidspunkt, der skal lægges til grund for afgiftsberegningen, at vurderingen ikke kan antages at være udtryk for værdien på dette tidspunkt. For det andet må det undersøges, om vilkårene for arveudlægget giver anledning til regulering af den ved vurderingen i henhold til boafgiftslovens § 12, stk. 1, ansatte værdi i overensstemmelse med de foran anførte retningslinjer.

Der skal foreligge særlige omstændigheder, hvis boets værdiansættelse skal kunne fraviges, hvis værdiansættelsen af ejendommen ligger inden for det i punkt 6 anførte interval og i øvrigt er fastsat i overensstemmelse med ovennævnte retningslinjer.

11. Ved fastsættelsen af den skatte- og afgiftsmæssige værdi skal der tages hensyn til byrder, der ikke tages hensyn til ved ansættelsen af ejendomsværdien, f.eks. leje- og forpagtningskontrakter, der er ufordelagtige for ejeren. Bopælsrettigheder og aftægtsrettigheder fradrages med den kapitaliserede værdi på samme måde som andre prioriteter.

12. Ved ansættelsen af den skatte- og afgiftsmæssige værdi tages ikke hensyn til forkøbsrettigheder eller tilbagekøbsrettigheder, der kun kan gøres gældende under visse omstændigheder, hvis indtræden ejeren til en vis grad selv er herre over. Bliver retten aktuel, kan der indsendes anmodning til skifteretten om regulering af boafgiften med hjemmel i dødsboskiftelovens § 103 og for gaveafgiftens vedkommende ved indsendelse af anmodning til Skatteforvaltningen, jf. boafgiftslovens § 30.

Hvor der på dødsfaldstidspunktet hviler en aktuel køberet på en afdøde tilhørende ejendom, kan ejendommens værdi sættes til den ved køberetsaftalen fastsatte købesum, såfremt der på det tidspunkt, da køberetten tidligst kunne være gjort gældende, ikke var misforhold mellem denne købesum og ejendommens værdi. I modsat fald skal ejendommen optages til den afgiftsmæssige værdi på det tidspunkt, der er afgørende for skatte- og afgiftsberegningen. Dette sidste gælder også, hvis køberetten først opstår ved dødsfaldet, f.eks. ved at en forkøbsret ved dødsfaldet ændres til en egentlig køberet.

Det samme gælder ved afgørelsen af, om der skal betales gaveafgift ved udnyttelsen af en køberet. Der skal ikke betales gaveafgift, hvis der ikke var misforhold mellem den aftalte købesum og ejendommens værdi på det tidspunkt, da køberetten tidligst kunne være gjort gældende.

Når en ejendom overdrages på grundlag af en forkøbsret, skal der derimod betales gaveafgift, hvis den aftalte købesum er lavere end den afgiftsmæssige værdi på overdragelsestidspunktet. Det forudsættes, at modtageren hører til den gaveafgiftspligtige personkreds.

Når en forkøbsret eller en ubetinget køberet er udnyttet under bobehandlingen, vil ejendommen ofte alene være optaget i boopgørelsen til den i sin tid aftalte købesum med en henvisning til den trufne aftale. I sådanne tilfælde må Skatteforvaltningen være opmærksom på, at handelsværdien meget ofte vil være højere, og at skifteretten, hvis værdien ikke forhøjes, vil være afskåret fra at beregne boafgift af den fordel, den berettigede har opnået ved udnyttelsen af køberetten eller forkøbsretten.

13. Hvor boet kun ejer en anpart af en fast ejendom, eller hvor gavemodtageren kun erhverver en anpart, skal værdien af denne anpart beregnes som en brøkdel af hele ejendommens værdi. En eventuel vurdering må derfor omfatte hele ejendommen.”

§ 2

Cirkulæret træder i kraft den 1. juli 2020, og har virkning for overdragelser, hvor der på tidspunktet for overdragelsen af ejendommen er meddelt ejeren en vurdering af ejendommen efter ejendomsvurderingslovens §§ 5, 6 eller 11.

Skatteministeriet, den 4. maj 2020

Morten Bødskov

/ Camilla Christensen