

Lovforslag nr. L 180. Fremsat den 26. januar 1990 af Jens Thoft (SF), Aage Frandsen (SF), Rahbæk Møller (SF), Bjørn Poulsen (SF) og Ebba Strange (SF)

## Forslag

til

### Lov om ændring af lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom

(Tilsidesættelse af prisen ved handel mellem parter med interessefællesskab)

#### § 1

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, jf. lovbekendtgørelse nr. 558 af 16. september 1988, som ændret senest ved § 7 i lov nr. 888 af 29. december 1989, foretages følgende ændring:

Efter § 3 indsættes som ny paragraf:

»§ 3 a. Ved overdragelse af fast ejendom mellem nært beslægtede, mellem et selskab og dets hovedaktionær (hovedanpartshaver) eller mellem andre parter med interessefællesskab kan den aftalte pris tilsidesættes, såfremt denne afviger væsentligt fra ejendommens værdi i handel ogandel.

*Stk. 2.* Tilsidesættelse kan ikke ske, hvis prisen omregnet til kontantværdi svarer til den senest bekendtgjorte ejendomsværdi. Tilsidesættelse kan heller ikke ske, hvis prisen ligger mel-

lem den senest bekendtgjorte ejendomsværdi og ejendommens værdi i handel ogandel.

*Stk. 3.* Uanset stk. 2 kan tilsidesættelse ske i følgende tilfælde:

- a) Den seneste vurdering er behæftet med væsentlige fejl.
- b) Ejendommen er undergået forandringer siden den seneste vurdering.
- c) Ejendommen har kort forinden været overdraget til en pris, der afviger væsentligt fra den senest bekendtgjorte ejendomsværdi.
- d) Ejendommens værdi i handel ogandel afviger af andre årsager væsentligt fra den senest bekendtgjorte ejendomsværdi.«

#### § 2

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning for overdragelser, der finder sted efter denne dato.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### 1. Formål

Lovforslaget har til formål at begrænse mulighederne for skatteunddragelse ved overdragelse af fast ejendom mellem parter med interessefællesskab til en pris, der afviger fra ejendommens reelle handelsværdi.

Det i praksis vigtigste eksempel på en sådan skatteunddragelse er overdragelse af en ejendom mellem en hovedaktionær (hovedanpartshaver) og dennes selskab. Hovedaktionæren vil således skattefrit kunne trække midler ud af sit selskab ved at sælge sin ejendom til selskabet til overpris eller ved at købe selskabets ejendom til underpris (maskeret udbytte).

Det er endvidere muligt at undgå beskatning af genvundne afskrivninger eller af en skattepligtig fortjeneste ved salg af en ejendom til underpris. Ved køb til overpris kan køberen opnå et forhøjet afskrivningsgrundlag.

Endelig er det muligt at undgå gaveafgift ved at sælge en ejendom til gavemodtageren til underpris.

Det er derfor af stor betydning, at skattemyndighederne ved overdragelse mellem parter, der har et interessefællesskab, har mulighed for skattemæssigt at tilsidesætte en pris, der ikke svarer til ejendommens reelle handelsværdi.

#### 2. Gældende regler

Det er fast antaget i skatteretten, at skattemyndighederne ved overdragelse af fast ejendom mellem parter, der har et interessefællesskab, skattemæssigt kan tilsidesætte den aftalte pris, hvis denne afviger væsentligt fra ejendommens reelle handelsværdi, dvs. den værdi, som en fornuftig køber må antages at tage i betragtning under hensyntagen til samtlige forhold, når han skal købe ejendommen.

Det er i Ligningsvejledningen anført, at den aftalte pris normalt ikke vil blive anfægtet af skattemyndighederne, hvis prisen (omregnet til kontantværdi) er 15 pct. højere eller lavere end den senest bekendtgjorte ejendomsværdi.

Ordet »normalt« blev første gang medtaget i 1987-udgaven af Ligningsvejledningen. Skattemini-

steren har dog oplyst, at denne tilføjelse blot er en tydeliggørelse af den allerede gældende praksis. Det har således ifølge skatteministeren også tidligere været antaget, at 15 pct.-reglen kan fraviges i tilfælde, hvor den giver anledning til åbenbart urimelige resultater (svar på spørgsmål 2 ad L 211, 1987-88, 1. samling).

Ligningsvejledningen giver ingen vejledning om, under hvilke omstændigheder resultatet må betegnes som åbenbart urimeligt.

#### 3. Kritik af gældende regler

De gældende regler giver parterne mulighed for at fastsætte prisen inden for et meget bredt interval.

Hvis ejendomsværdien f.eks. udgør 1.000.000 kr., kan prisen således fastsættes til et hvilket som helst beløb mellem 850.000 kr. og 1.150.000 kr. Parterne kan inden for dette interval fastsætte prisen til det skattemæssigt gunstigste beløb.

Det højeste beløb er godt 35 pct. højere end det laveste beløb.

Det kan naturligvis godt tænkes, at ejendommens handelsværdi på overdragelsestidspunktet ligger 15 pct. over ejendomsværdien. Det vil eksempelvis være tilfældet, hvis ejendomspriserne er steget med 15 pct. siden den seneste vurdering eller årsregulering. I så fald er det naturligvis rimeligt, at prisen kan fastsættes til et beløb, der ligger 15 pct. over ejendomsværdien.

Derimod finder forslagsstillerne det helt uacceptabelt, at prisen kan fastsættes 15 pct. *under* ejendomsværdien, hvis handelsværdien ligger 15 pct. *over* ejendomsværdien. Det medfører, at prisen i denne situation kan fastsættes til et beløb, der kun udgør 74 pct. af ejendommens handelsværdi.

Det er derfor forslagsstillernes opfattelse, at der er behov for en betydelig stramning af de gældende regler.

#### 4. Upræcise årsreguleringer

Siden 1981 har der i årene mellem de almindelige vurderinger været foretaget en regulering af ejen-

domsværdierne. Årsreguleringerne foretages maskinelt efter satser, der fastsættes af Ligningsrådet.

I tabel 1 er for hver enkelt almindelig vurdering og årsregulering siden 1981 vist, hvor meget salgspriserne omkring vurderingstidspunktet (årsregulerings-tidspunktet) ligger over ejendomsværdierne ved den pågældende vurdering eller årsregulering. De anførte afstandsprocenter er beregnet som et simpelt gennemsnit af de vigtigste ejendomstyper. Afstandsprocenterne for hver enkelt af de ni ejendomstyper er vist i et bilag til lovforslaget.

Tabel 1

Vurdering/ årsregulering	Salgspriser højere end ejendomsværdi (gennemsnit)
17. alm. vurd. 1.4.81 .....	÷ 1,7 pct.
Årsregulering 1.4.82 .....	+ 3,1 pct.
Årsregulering 1.4.83 .....	+ 11,4 pct.
Årsregulering 1.4.84 .....	+ 7,4 pct.
Årsregulering 1.4.85 .....	+ 13,8 pct.
18. alm. vurd. 1.1.86 .....	+ 2,9 pct.
Årsregulering 1.1.87 .....	+ 14,9 pct.
Årsregulering 1.1.88 .....	+ 9,0 pct.
Årsregulering 1.1.89 .....	+ 12,9 pct.

Af tabellen kan ses, at der ved de almindelige vurderinger i 1981 og 1986 er en god overensstemmelse mellem salgspriserne omkring vurderingstidspunktet og ejendomsværdierne.

Derimod er der ved årsreguleringerne en overordentlig dårlig overensstemmelse mellem salgspriser og ejendomsværdier.

Salgspriserne ligger ved alle årsreguleringerne over ejendomsværdierne. Ved 4 af de 7 årsreguleringer ligger salgspriserne mere end 11 pct. over ejendomsværdierne. Kun ved årsreguleringen i 1982 er der god overensstemmelse mellem salgspriser og ejendomsværdier.

Da de anførte afstandsprocenter er gennemsnit for hele landet, vil forskellen mellem salgspriser og ejendomsværdier i nogle dele af landet være endnu større. Tilsvarende vil de naturligvis i andre dele af landet være mindre.

Når salgspriserne allerede på årsregulerings-tidspunktet ofte ligger 10–15 pct. over ejendomsværdien, vil man i perioder med stigende ejendomspriser nemt kunne komme ud for, at salgsprisen umiddelbart inden bekendtgørelsen af den følgende årsregulering ligger 25 pct. over ejendomsværdien. En aftalt pris, der ligger 15 pct. under ejendomsværdien, vil i denne situation kun udgøre 68 pct. af ejendommens reelle handelsværdi.

Forslagsstillerne finder det uacceptabelt, at ejendomsværdierne ved årsreguleringerne fastsættes til beløb, der ligger væsentligt under ejendomspriserne på årsregulerings-tidspunktet. Når vurderingsmyndighederne kan ramme prisniveauet meget præcist ved de almindelige vurderinger, må det jo også kunne lade sig gøre ved årsreguleringerne.

Forslagsstillerne finder derfor, at det må sikres, at der i fremtiden foretages realistiske årsreguleringer.

Ved de almindelige vurderinger foretages vurderingerne af mere end 200 forskellige vurderingsråd. Ved årsreguleringerne foretages derimod maskinelle reguleringer af de allerede kendte vurderinger ved den seneste almindelige vurdering. Det er derfor langt lettere at ramme prisniveauet præcist ved årsreguleringerne end ved de almindelige vurderinger. Det er derfor meget bemærkelsesværdigt, at årsreguleringerne er langt mere upræcise end de almindelige vurderinger.

Det bemærkes, at de for lave årsreguleringer i nogle sager vil kunne medføre, at der statueres maskeret udbytte, selv om prisen er fastsat i god overensstemmelse med ejendommens reelle handelsværdi. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvis årsreguleringen er 15 pct. for lav og ejendomspriserne siden årsregulerings-tidspunktet er steget med 10 pct. I et sådant tilfælde kan det være meget vanskeligt at få skattemyndighederne til at acceptere en pris, der ligger 25 pct. over ejendomsværdien ved årsreguleringen.

Derudover har de lave årsreguleringer naturligvis medført, at det offentlige er gået glip af meget store skatteindtægter på grund af for lave lejeværdier, for lave ejendomsskatter og for lave skattepligtige formuer.

### 5. Lovforslagets indhold

Det foreslås, at der ved lov fastsættes regler om, inden for hvilke rammer prisen kan fastsættes ved overdragelse af fast ejendom mellem parter med interessefællesskab.

Det skal understreges, at reglerne ikke skal anvendes ved overdragelse af fast ejendom mellem parter, der er uafhængige af hinanden.

Reglerne foreslås fastsat i en paragraf bestående af tre stykker. I stk. 1 fastsættes det, at skattemyndighederne kan tilsidesætte prisen, hvis denne afviger væsentligt fra ejendommens reelle handelsværdi.

Ved fastsættelsen af ejendommens reelle handelsværdi vil det normalt være naturligt at tage udgangspunkt i ejendomsværdien ved den seneste vurdering. Udgangspunktet bør være ejendomsværdien ved den seneste almindelige vurdering. Hvis der foreligger en senere årsomvurdering eller en vurdering efter vurderingslovens § 4 eller § 4 A, bør denne dog anvendes.

Årsreguleringerne bør ikke anvendes, dels fordi de som anført ovenfor ofte er meget upræcise, dels fordi de foretages efter meget firkantede retningslinjer, der ikke tager hensyn til prisudviklingen for den enkelte ejendom. Der må endvidere tages hensyn til prisudviklingen for den pågældende ejendomstype siden vurderingen. Statsskattedirektoratets halvårlige salgsstatistik kan give vejledning herom.

Hvis der foreligger oplysninger – herunder eventuelle oplysninger fra parterne – der giver anledning til tvivl om, at den seneste vurdering er korrekt, bør dette spørgsmål tages op til nærmere undersøgelse, inden prisen tilsidesættes. Det samme gælder, hvis ejendommen har undergået forandringer siden den seneste vurdering.

Det skal understreges, at det er skattemyndighederne, der fastsætter, hvad der er ejendommens reelle handelsværdi. En vurdering foretaget af en ejendomsmægler kan således ikke uden videre lægges til grund. Men en sådan vurdering kan naturligvis give anledning til, at værdiansættelsen tages op til nærmere undersøgelse. Skattemyndighederne vil i det omfang, det er nødvendigt, kunne få bistand fra vurderingsafdelingen. Herudover vil de lokale skattemyndigheders afgørelse naturligvis kunne påklages efter de almindelige klageregler.

Det er efter lovforslaget en betingelse for tilsidesættelse, at prisens afvigelse fra den reelle handelsværdi er væsentlig. Det er således ikke forslagsstillernes opfattelse, at skattemyndighederne skal spille tiden med bagatelsager.

Det må på den anden side tages i betragtning, at der i de pågældende sager er meget store muligheder for skattetækning, hvis prisen tillades fastsat inden for vide rammer.

Begrebet »væsentlig afvigelse« bør derfor fortolkes noget strammere end i hidtidig praksis. De lokale skattemyndigheders afgørelse bør således ikke kunne tilsidesættes af klageinstanser, hvis afvigelsen udgør 5–10 pct.

Forslagsstillerne er opmærksomme på, at det for mange skatteydere kan være vanskeligt at vurdere, hvad der er ejendommens reelle handelsværdi.

Det er derfor i stk. 2 fastsat, at prisen ikke kan tilsidesættes af skattemyndighederne, hvis denne (omregnet til kontantværdi) svarer til den senest fastsatte ejendomsværdi. Denne bestemmelse sikrer, at parterne på forhånd ved, hvilken pris de kan fastsætte, hvis de vil være sikre på, at skattemyndighederne ikke senere tilsidesætter prisen.

Hvis ejendomspriserne er steget eller faldet siden fastsættelsen af den seneste ejendomsværdi, vil det være rimeligt, at parterne kan fastsætte prisen tilsvarende højere eller lavere. Det foreslås derfor, at pri-

sen ikke kan tilsidesættes af skattemyndighederne, hvis denne ligger mellem den senest bekendtgjorte ejendomsværdi og ejendommens reelle handelsværdi.

Denne regel giver parterne en rimelig mulighed for at tage hensyn til prisudviklingen siden fastsættelsen af ejendomsværdien.

Mens den nuværende 15 pct.-regel giver mulighed for at fastsætte prisen lavere end ejendomsværdien, selv om ejendomspriserne er steget siden fastsættelsen af ejendomsværdien, giver den foreslåede regel kun parterne mulighed for at korrigere prisen i samme retning som prisudviklingen. Derved begrænses mulighederne for skattetækning betydeligt.

I særlige tilfælde vil ejendomsværdien ikke være anvendelig til fastsættelse af ejendommens handelsværdi. I disse tilfælde kan det være rimeligt at tilsidesætte prisen, selv om reglerne i stk. 2 er overholdt.

Det er derfor i stk. 3 fastsat, at prisen kan tilsidesættes i visse nærmere opregnede tilfælde, selv om reglerne i stk. 2 er overholdt.

Det er således klart, at ejendomsværdien ikke kan anvendes, hvis den seneste vurdering er behæftet med væsentlige fejl.

Ejendomsværdien kan heller ikke anvendes, hvis ejendommen er undergået forandringer siden den seneste vurdering. Der kan f.eks. være tale om ombygninger eller tilbygninger.

Endvidere kan det være urimeligt at tillade parterne at anvende ejendomsværdien i en situation, hvor ejendommen kort forinden har været overdraget til en pris, der afviger væsentligt fra ejendomsværdien.

Der kan også være andre årsager til, at ejendomsværdien er et dårligt udtryk for ejendommens handelsværdi. Det vil f.eks. være tilfældet, hvis der i en udlejningsejendom er gennemført betydelige lejerforhøjelser siden vurderingen, eller hvis ejendommens værdi pludselig er steget betydeligt på grund af en offentligt tilladelse eller af andre årsager.

Det bemærkes, at parterne i de nævnte situationer normalt selv vil være klar over, at ejendomsværdien ikke er et rimeligt udtryk for ejendommens handelsværdi på overdragelsestidspunktet.

## 6. Sammenfatning

Det er som tidligere nævnt forslagsstillernes opfattelse, at de gældende regler giver meget store muligheder for skatteunddragelse.

Det er endvidere forslagsstillernes opfattelse, at der både blandt skattemyndighederne og især blandt skatteyderne er meget stor usikkerhed om den rette forståelse af de nugældende regler.

Der er derfor behov for, at reglerne lovfæstes og præciseres.

Det er forslagsstillernes opfattelse, at der med de foreslåede regler er taget hensyn til såvel parternes rimelige krav på forhånd at vide, inden for hvilke rammer prisen kan fastsættes, som til hensynet til i størst muligt omfang at begrænse mulighederne for skattetænkning.

Forslagsstillerne skal endvidere pege på, at parterne vil kunne få fuld sikkerhed for, at prisen ikke tilsidestattes, ved at anvende reglerne om bindende forhåndsbesked. Anvendelsen af disse regler vil kunne være naturlig i større sager, hvor parterne finder, at ejendomsværdien ikke svarer til ejendommens handelsværdi.

Det skal understreges, at det ikke er hensigten, at

skattemyndighederne skal anvende ressourcer på at forfølge bagatelsager.

Hensigten er, at parterne gennem fastsættelse af klare regler skal tilskyndes til at fastsætte prisen realistisk.

Derved vil antallet af sager, hvor der opstår uenighed mellem parterne og skattemyndighederne, kunne begrænses.

Reglerne foreslås indsat i ejendomsavancebeskatningsloven. Det er endvidere hensigten, at reglerne skal anvendes i sager om maskeret udbytte.

Herudover er det hensigten, at reglerne skal anvendes i sager efter afskrivningsloven og lov om arve- og gaveafgift. Det vil derfor muligvis være hensigtsmæssigt at indsætte tilsvarende bestemmelser i disse love.

## Bilag

Salgspriserne omkring vurderingstidspunktet (årsreguleringstidspunktet) i forhold til ejendoms-værdierne ved de pågældende almindelige vurderinger og årsreguleringer. Hele landet. Ejendoms-værdierne er sat til 100.

Ejendomstype	Alm. v. 1.4.81	Årsreg. 1.4.82	Årsreg. 1.4.83	Årsreg. 1.4.84	Årsreg. 1.4.85	Alm. v. 1.1.86	Årsreg. 1.1.87	Årsreg. 1.1.88	Årsreg. 1.1.89
<i>Beboelse</i>									
Enfamiliehuse . . . . .	105	105	113	107	112	109	107	110	106
4-8 lejligheder . . . . .	108	105	103	109	120	103	119	113	123
9 lejl. og mere . . . . .	100	109	114	114	121	105	119	117	127
Beboelse og forretning . . .	99	104	110	105	115	102	113	105	112
Ren forretning . . . . .	92	99	99	106	106	99	117	105	111
Fabrik og lager . . . . .	92	98	116	108	111	95	117	106	115
Sommerhuse . . . . .	102	110	114	110	114	102	123	120	118
<i>Landbrug</i>									
15-30 ha . . . . .	(95)	(98)	118	104	113	104	110	103	103
30-60 ha . . . . .	(92)	(100)	116	104	112	107	109	102	101

Salgspriser højere end  
ejendomsværdier -  
gennemsnit for de ni  
ejendomstyper

-1,7 % 3,1 % 11,4 % 7,4 % 13,8 % 2,9 % 14,9 % 9,0 % 12,9 %

Tallene i tabellen angiver, hvor meget salgspriserne ligger over ejendomsværdierne. Et tal på 121 angiver således, at priserne omkring årsreguleringstidspunktet ligger 21 pct. over ejendomsværdierne ved årsreguleringen.

Salgspriserne vedrører en periode på 3 måneder på hver side af vurderingerne/årsreguleringerne. På grund af manglende kvartalsstatistik har det dog fra 1986 været nødvendigt at anvende en periode på 6 måneder på hver side af vurderingen/årsreguleringen for visse ejendomstyper.

De anførte tal vedrører hele landet under et, for landbrugsejendomme dog hele landet bortset fra hovedstadsområdet.

Det bemærkes, at der efter vurderingen i 1981 efterfølgende blev foretaget revision af vurderingerne af landbrugsejendomme. Det har ikke været muligt at tage hensyn hertil ved udarbejdelsen af tabellen.

Tabellen er udarbejdet på grundlag af Statsskattedirektoratets halvårslige salgsstatistikker samt Statistiske Efterretninger.