



HØJESTERETS DOM

afsagt fredag den 14. februar 2025

Sag BS-29841/2024-HJR
(2. afdeling)

A
og
B
(advokat Gert Storkborg Jensen for begge)

mod

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

I tidligere instans er afsagt dom af Vestre Landsrets 13. afdeling den 13. maj 2024 (BS-17640/2023-VLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Hanne Schmidt, Jan Schans Christensen, Kurt Rasmussen, Rikke Foersom og Søren Højgaard Mørup.

Påstande

Parterne har gentaget deres påstande.

Supplerende sagsfremstilling

Af side 2 i den blanket, som A og B benyttede, da de anmeldte gaven, fremgår bl.a.:

Opgørelse af gaven/gaverne (opføres med handelsværdien på overdragelsestidspunktet)

7. Gavens art og størrelse	Dato for gavens ydelse	kr.
1	Konter	
2	Eftergivelse eller indfrielse af gæld	
3	Værdipapirer (specifikation vedlægges)	
4	Løsøre	kr. 6.950.000,00
	a. Inventar og maskiner	4.000.000,00
	b. Besætning (specifikation vedlægges)	1.950.000,00
	c. Værelager	
	d.	200.000,00
5	Fast ejendom, matr. nr. (overdragsaftale vedlægges)	6.950.000,00
		35.756.250,00
6	Andet (specifikation vedlægges)	
	I alt	42.706.250,00
7	Herfra trækkes modydelse, herunder overtagne gældsforpligtelser (specifikation vedlægges)	+ 32.328.142,00
	Gavebeløb (overføres til afgiftsberegningen nedenfor)	10.378.108,00
8. Gaveafgiftsberegning	Gavebeløb (fra rubrik 7)	10.378.108,00
	Afgiftsfrit bundbeløb	+ 65.700,00
	Evt. passivpost (specifikation vedlægges)	+ 3.919.322,00
	Afgiftsgrundlag	6.393.086,00
	Gaveafgift heraf	kr. 390.679,00
	+ evt. tinglysningsafgift (ikke fast afgift - dokumentation vedlægges)	251.250,00
	Gaveafgiften skal betales til Skattestyrelsen samtidig med indsendelse af denne anmeldelse	i alt 139.429,00
9. Underskrift	Giver dato og underskrift	Modtager dato og underskrift

I et afsnit nederst på blanketten fremgår bl.a.:

“Vi behandler som regel sager om gaveafgift inden for tre måneder. Hvis vi skal bruge yderligere materiale, kontakter vi din repræsentant eller dig. Vi kan ændre værdiansættelsen, inden for seks måneder efter at vi har modtaget anmeldelsen.”

Anbringender

A og B har supplerende anført navnlig, at de har fået en berettiget forventning om, at fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, finder anvendelse med hensyn til alle de oplysninger, som gives i den blanket, de benyttede til at anmelde gaven.

Blanketten indeholder således både værdiansættelsen af gaven samt beregningen af gaveafgiften. Når gaveafgiften opgøres, trækkes afgiftsfrit bundbeløb samt passivposter fra gavebeløbet. Blanketten i sig selv skaber dermed en forventning om, at Skattestyrelsen behandler alle oplysninger i blanketten inden

for afgørelsesfristen og ikke efterfølgende frit kan omgøre de underliggende retlige og faktiske vurderinger.

Det fremgår desuden af blanketten, at Skattestyrelsen kan ændre værdiansættelsen, inden for 6 måneder efter at styrelsen har modtaget anmeldelsen. Borge- ren indretter sig derfor på, at værdiansættelsen samt gaveafgiften er endelig ef- ter 6 måneder.

Skatteministeriet har supplerende anført navnlig, at A og B ikke har fået en rets- beskyttet forventning.

Gaveanmeldelsen er indgivet, efter at gaven er ydet, og gaveafgiftspligten er indtrådt. Blanketten kan derfor ikke skabe en forventning. Desuden er teksten i gaveanmeldelsesblanketten i overensstemmelse med loven, når der står, at Skattestyrelsen kan ændre "værdiansættelsen," inden for 6 måneder efter at sty- relsen har modtaget anmeldelsen. Blanketten kan heller ikke af den grund skabe en berettiget forventning om, at afgiften ikke kan forhøjes af andre grunde end en ændret værdiansættelse. Endvidere er den påberåbte forståelse af blanketten i strid med loven, og blanketten kan også af den grund ikke skabe en retsbeskyttet forventning.

Højesterets begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstilling

Som led i et generationsskifte overdrog A i 2019 halvdelen af sin landbrugsejen- dom til sin søn, B. Overdragelsen skete på vilkår af, at B overtog en række gældsposter. Herudover overtog han en latent skattebyrde, der hvilede på landbrugsejendommen, idet overdragelsen skete med skattemæssig succession. Overdragelsen indebar en gave fra A til B.

A og B anmeldte den 30. april 2020 gaven til Skattestyrelsen. I anmeldelsen var foruden værdien af de aktiver og de gældsposter, som var omfattet af overdra- gelsen, anført en passivpost på 3.919.322 kr. vedrørende den latente skatte- byrde. Der er tale om en passivpost, som fastsættes efter kildeskattelovens § 33 D, og som ifølge boafgiftslovens § 28 fratrækkes inden gaveafgiftsberegningen. Det er ubestridt, at det anførte beløb på 3.919.322 kr. er forkert, idet dette beløb ville være den latente skattebyrde ved overdragelse af hele og ikke kun halvde- len af landbrugsejendommen.

Den 13. november 2020 anmodede Skattestyrelsen A og B om at indsende sup- plerende oplysninger. Den 31. marts 2021 traf styrelsen afgørelse om at op- kræve yderligere 84.348 kr. i gaveafgift med renter under henvisning til, at pas- sivposten i form af den latente skattebyrde var angivet for højt i anmeldelsen.

Sagens hovedspørgsmål er, om Skattestyrelsen var afskåret fra at træffe afgørelse om forhøjelse af gaveafgiften som følge af den frist, der efter boafgiftslovens § 27, stk. 2, udløber 6 måneder efter modtagelsen af en anmeldelse af en afgiftspligtig gave.

Fristen i boafgiftslovens § 27

Boafgiftslovens § 27, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at en gaves værdi fastsættes til dens handelsværdi på tidspunktet for modtagelsen. Det følger af stk. 2, 1. pkt., at Skattestyrelsen kan ændre værdiansættelsen inden 6 måneder efter anmeldelsens modtagelse, hvis styrelsen finder, at en værdiansættelse ikke svarer til handelsværdien på tidspunktet for gavens modtagelse. Stk. 2, 2. og 3. pkt., indeholder regler om suspension af fristen.

Bestemmelsen i § 27, stk. 2, om ændring af værdiansættelsen angår efter sin ordlyd handelsværdien af en gave i henhold til § 27, stk. 1.

Højesteret bemærker, at der ved fastsættelsen af handelsværdien af en gave kan indgå passivposter som følge af forpligtelser, der overtages eller påtages, f.eks. gæld, aftægtsforpligtelser eller andre byrder, hvis de har betydning for gavens handelsværdi.

Derimod finder fristen i § 27, stk. 2, ikke anvendelse ved fastsættelse af passivposter i henhold til kildeskattelovens § 33 D, som efter boafgiftslovens § 28 kan fratrækkes inden beregningen af gaveafgiften, og som ikke har betydning for gavens handelsværdi.

Højesteret finder, at denne forståelse støttes af lovens systematik og sammenhængen mellem § 27, § 28 og flere af de øvrige bestemmelser i boafgiftslovens kapitel 6. Forståelsen er også i overensstemmelse med forarbejderne til § 27, herunder forarbejderne til lovændringen i 2012.

Fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, var på den baggrund ikke til hinder for, at Skattestyrelsen traf afgørelse om at opkræve yderligere gaveafgift som følge af, at passivposten vedrørende den latente skattebyrde, jf. kildeskattelovens § 33 D, var angivet for højt i anmeldelsen.

Højesteret finder endvidere, at gaveafgiftsblanketten ikke kan have givet A og B en berettiget forventning om, at fristen i boafgiftslovens § 27, stk. 2, finder anvendelse med hensyn til ændring af passivposten.

Højesteret stadfæster herefter dommen.

THI KENDES FOR RET:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A og B solidarisk betale 40.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte beløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse.

Sagsomkostningsbeløbet forrentes efter rentelovens § 8 a.