

HØJESTERETS KENDELSE

afsagt mandag den 26. april 2021

Sag 22/2020

Boet efter A

(advokat Simon Hauch)

mod

Skattestyrelsen

(advokat Steffen Sværke)

I tidligere instanser er afsagt kendelse af skifteretten ved Retten i Lyngby den 13. november 2019 (SKS 41-336/2018) og af Østre Landsrets 1. afdeling den 22. januar 2020 (B-883-19).

I påkendelsen har deltaget fem dommere: Jon Stokholm, Poul Dahl Jensen, Michael Rekling, Hanne Schmidt og Kristian Korfits Nielsen.

Påstande

Kærende, boet efter A, har nedlagt påstand om, at Skattestyrelsens anmodning om, at ejendommen beliggende ... 12, ... København K, vurderes med henblik på fastsættelse af handelsprisen, ikke imødekommes.

Indkærede, Skattestyrelsen, har påstået stadfæstelse.

Sagsfremstilling

A afgik ved døden den 16. februar 2018, og boet efter hende blev behandlet som privat skifte. A ejede ved sin død bl.a. to udlejningsejendomme beliggende ... 1A, ... København K, og ... 12, ... København K. Hun ejede ejendommene i lige sameje med sin søster, B, der var enearving. Ejendommen på ... 1A blev solgt under bobehandlingen, mens ejendommen på ... 12 blev arveudlagt til B. Ejendommen på ... er en udlejningsejendom med blandet erhverv og beboelse og har status som en såkaldt 80/20 ejendom.

Den offentlige ejendomsvurdering for ejendommen på ... 12 har siden den seneste vurdering den 1. oktober 2010 været 22.700.000 kr. På baggrund af cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning (værdiansættelsescirkulæret) værdiansatte boet sin andel af ejendommen til 85 % af den seneste offentlige ejendomsvurdering fratrukket 50 %. Boets andel af ejendommen blev således udlagt til 9.647.500 kr.

Skattestyrelsen anmodede den 3. juli 2019 skifteretten ved Retten i Lyngby om i henhold til boafgiftslovens § 12, stk. 2, jf. dødsboskiftelovens § 93, at udmelde en sagkyndig til at vurdere ejendommen på ... 12, idet boets værdiansættelse af ejendommen efter Skattestyrelsens opfattelse ikke svarer til handelsværdien. Skattestyrelsen henviste i den forbindelse til, at ejendomme, der efter styrelsens opfattelse er sammenlignelige, var solgt til priser væsentligt over den offentlige vurdering, samt at den beregnede afkastprocent for ejendommen er høj og dermed tyder på, at ejendommen er væsentligt mere værd end den offentlige ejendomsvurdering.

Boet efter A protesterede mod Skattestyrelsens anmodning om sagkyndig vurdering.

Skifteretten ved Retten i Lyngby tog den 13. november 2019 Skattestyrelsens anmodning til følge. Som begrundelse herfor anførte skifteretten følgende:

”Det lægges til grund, at der ikke er foretaget en sagkyndig vurdering af ejendommen ... 12, ... København.

Det fremgår af boafgiftslovens § 12, stk. 1, at aktiver og passiver i dødsboer ansættes til deres handelsværdi på den i boopgørelsen fastsatte opgørelsesdag. Efter boafgiftslovens § 12, stk. 2, kan Skattestyrelsen anmode skifteretten om at udmelde sagkyndige til at foretage vurdering efter dødsboskiftelovens § 93, hvis værdiansættelsen ikke er baseret på en sagkyndig vurdering, og Skattestyrelsen finder, at værdiansættelsen ikke svarer til handelsværdien.

Skattestyrelsen er herefter som følge af det en-strengede system tildelt muligheden for at anmode skifteretten om at udmelde en eller flere sagkyndige til at foretage en vurdering af et bos aktiver og passiver.

Ved indførelsen af det en-strengede vurderingssystem blev det således præciseret fra lovgivers side, at skattemyndigheden ikke er bundet af en værdiansættelse, der ikke er baseret på en sagkyndig vurdering.

Skifteretten kan kun afvise en anmodning om sagkyndig vurdering, såfremt den er åbenbart overflødig.

Et dødsbo har ikke et retskrav på at få en ejendom vurderet til +/- 15 % af ejendomsværdien, såfremt der foreligger særlige omstændigheder, hvorfor en vurdering af en ejendom ikke nødvendigvis er åbenbart overflødig.

Som fastsat ved Højesterets kendelse i U2016.2126H indebærer værdiansættelsescirkulærets pkt. 6, 2. afsnit, efter sammenhængen med pkt. 48 og på baggrund af Skattedepartementets afgørelser af 24. september og 3. december 1984, skatteministerens besvarelse af 30. april 1990 og forarbejderne til boafgiftsloven, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter 15 %-reglen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Der er ikke grundlag for at udlede af kendelsen, at Højesteret har gjort udtømmende op med, hvornår der foreligger særlige omstændigheder.

Da der er tale om en udlejningsejendom, og på grundlag af Skattestyrelsens oplysninger om, at der ifølge salgsstatistikker for samme type ejendomme i samme område er solgt 4 ejendomme i fri handel med gennemsnitlige salgspriser svarende til 165% af de offentlige vurderinger, og Skattestyrelsens oplysning om den beregnede afkastprocent på 2 procentpoint på ejendommen, hvilket betyder en værdiændring på 5.852.500 kr., og en samlet værdi af ejendommen på 15.500.000 kr. (50%), anses disse oplysninger at have betydning for ejendommens handelsværdi, hvorefter skifteretten finder, at der foreligger sådanne særlige omstændigheder, at Skattestyrelsens anmodning om, at ejendommen vurderes med henblik på fastsættelse af handelsværdien tages til følge.

Som følge af det anførte tages anmodningen fra Skattestyrelsen om sagkyndig vurdering af udlejningsejendommen ... 12, ... København til følge, jf. dødsboskiftelovens § 93, jf. boafgiftslovens § 12, stk. 2.”

Boet kærede denne afgørelse til Østre Landsret, som ved kendelse af 22. januar 2020 stadfæstede afgørelsen med følgende begrundelse:

”Det spørgsmål, der foreligger til prøvelse for landsretten, er spørgsmålet om, hvorvidt der er grundlag for at tage anmodningen om sagkyndig vurdering af boets faste ejendom beliggende ... 12 i København til følge, jf. dødsboskiftelovens § 93, stk. 1. Landsretten skal ikke i forbindelse hermed tage stilling til den konkrete værdiansættelse af ejendommen.

Landsretten tiltræder på det foreliggende grundlag, at der foreligger sådanne særlige omstændigheder, hvorefter skattemyndighedernes anmodning om sagkyndig vurdering bør tages til følge. Landsretten stadfæster derfor skifterettens afgørelse.”

Skatteministerens svar på folketingsspørgsmål

Folketingets Skatteudvalg har stillet spørgsmål til skatteministeren om konsekvenserne af Højesterets kendelse af 8. marts 2016 (UfR 2016.2126). Den 22. februar 2018 har udvalget som spørgsmål nr. 262 (alm. del) stillet følgende spørgsmål til skatteministeren:

”Spørgsmål

Hvordan vil ministeren sikre, at SKAT ikke ”overfortolker” undtagelsen om ”særlige omstændigheder” i Højesterets dom fra 2016 vedrørende værdiansættelsescirkulæret, så retskravet udhules administrativt, og hvordan vil ministeren sikre, at SKAT ikke overfører Højesterets dom, som vedrører dødsboer, til gaveoverdragelser?”

Skatteministerens svar er bl.a. sålydende:

”Svar

...

I Højesterets dom fra 2016 (offentliggjort som SKM2016.279.HR), der omhandlede værdiansættelsen af to ejendomme i et dødsbo, afviste Højesteret, at der gælder et retskrav på anvendelse af +/- 15 pct.-reglen, idet retten fandt, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter +/- 15 pct.-reglen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Højesteret anfører desuden, at det ikke var godtgjort, at der forelå en fast administrativ praksis for, at et dødsbos værdiansættelse, som ikke afviger mere end 15 pct. fra den kontante ejendomsværdi, altid skal lægges til grund af skattemyndighederne.

Det blev endvidere lagt til grund, at ejendommene var værdiansat højere ved realkreditbelåningen, og at erhververen af ejendommene, arving A, havde givet et arveafkald, hvorved arving B blev kompenseret for den lave værdiansættelse af ejendommene i boopgørelsen. Retten fandt herefter, at der forelå sådanne særlige omstændigheder, at SKATs anmodning om vurdering af ejendommene skulle imødekommes.

Med dommen er det således fastslået, at der skal foreligge særlige omstændigheder, hvis en værdiansættelse foretaget efter +/- 15 pct.-reglen skal kunne tilsidesættes af SKAT. Det vil bero på en konkret vurdering i den enkelte sag, om der foreligger sådanne særlige omstændigheder.

Højesteret har ikke taget specifikt stilling til, hvad der gælder for gaver, herunder om der i gavetilfælde foreligger en fast administrativ praksis, så der her i videre omfang kan støttes ret på +/- 15 pct.-reglen.

Der skal være tryghed og forudberegnelighed ved overdragelse af fast ejendom inden for familien. Samtidig skal den enkelte boligejer ikke bære risikoen for den usikkerhed, der er forbundet med vurderingen, hvilket netop er formålet med +/- 15 pct.-reglen i værdiansættelsescirkulæret. Det hensyn mener jeg også fortsat er varetaget med reglerne i cirkulæret, der i forbindelse med de nye ejendomsvurderinger og indførelsen af et for-

sigtighedsprincip vil blive ændret til +/- 20 pct. Skatteministeriet står for udarbejdelsen af ændringscirkulæret, som vil blive sendt i høring inden udstedelsen.

Jeg er dog samtidig opmærksom på, at Højesterets dom har givet anledning til usikkerhed om, hvornår en værdiansættelse foretaget efter +/- 15 pct.-reglen kan tilsidesættes af SKAT. Jeg vil derfor bede SKAT om at udarbejde et styresignal, der klargør reglerne, herunder hvornår der foreligger særlige omstændigheder. I overensstemmelse med proceduren i retssikkerhedspakke II vil styresignalet blive sendt i ekstern høring, og i det omfang høringen giver anledning til politiske spørgsmål, skal jeg orienteres om styresignalet med henblik på drøftelse, inden det udsendes.”

Folketingets Skatteudvalg har den 21. oktober 2020 som spørgsmål nr. 30 (alm. del) stillet følgende spørgsmål til skatteministeren:

”Spørgsmål

Vil ministeren bekræfte, at den seneste udsættelse af ejerboligvurderingerne til medio 2021 betyder, at ejendomsvurderingerne fra 2012 kan danne grundlag for kommende generationsskifter, indtil de nye ejendomsvurderinger foreligger?”

Skatteministerens svar er sålydende:

”Svar

Det kan bekræftes, at de videreførte ejendomsvurderinger fra 2012 som udgangspunkt kan danne grundlag for generationsskifter, indtil de nye ejendomsvurderinger foreligger.

Det følger af pkt. 6 i cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelsen af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning sammenholdt med Højesterets dom i SKM2016.279.HR, at boets eller parternes værdiansættelse skal lægges til grund ved beregningen af bo- eller gaveafgiften, hvis værdien omregnet til kontantværdi er højst 15 pct. højere eller lavere end den seneste offentlige ejendomsværdi, medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Det vil ikke i sig selv være en ”særlig omstændighed”, at ejendomsvurderingerne fra 2011/2012 har været videreført. Den videreførte 2012-vurdering eller en senere omvurdering vil således – medmindre der foreligger særlige omstændigheder – kunne danne grundlag for værdiansættelsen ved generationsskifte, indtil den nye ejendomsvurdering foreligger.”

Anbringender

Boet efter A har anført navnlig, at skattemyndighederne har bevisbyrden for, at der foreligger sådanne særlige omstændigheder, at den værdiansættelse af ejendommen på ... 12, som er foretaget efter 15 %'s-reglen i værdiansættelsescirkulæret, skal tilsidesættes, jf. UfR 2016.2126 H.

Almindeligt forekommende forhold, som at den offentlige ejendomsvurdering for tiden ikke kan anses for retvisende, udgør ikke særlige omstændigheder. Hvis skattemyndighederne mener, at 15 %'s-reglen ikke bør kunne anvendes, fordi de offentlige ejendomsvurderinger generelt ikke er retvisende, burde skattemyndighederne have ophævet værdiansættelsescirkulæret.

Særlige omstændigheder foreligger kun, når der er helt konkrete omstændigheder vedrørende ejernes, arvingernes eller ejendommens forhold, der gør, at det må anses for åbenbart rimeligt at tilsidesætte en værdiansættelse efter 15 %'s-reglen. Sådanne konkrete forhold foreligger ikke i denne sag. Tværtimod er der tale om anvendelse af 15 %'s-reglen i sin reneste form, og der foreligger således ikke en eneste konkret omstændighed hos afdøde eller arvingen eller ved ejendommen i øvrigt, der giver grundlag for at tilsidesætte boets krav på at anvende 15 %'s-reglen.

Formålet med indførelsen af værdiansættelsescirkulæret var, at man ønskede at gøre værdiansættelse af fast ejendom lettere at praktisere for bl.a. dødsboer. Hvis der foreligger særlige omstændigheder i denne sag, vil muligheden for at anvende 15 %'s-reglen reelt blive illusorisk.

Det fremgår utvetydigt af skattemyndighedernes besvarelse af 24. september 1984 (TfS 1984.418), at det offentlige bærer risikoen, hvis den offentlige ejendomsvurdering eventuelt er for lav, også uanset at den må anses for at være væsentligt for lav. Dette princip er gentaget i skatteministerens besvarelse af 30. april 1990 (TfS 1990.196), hvoraf det desuden fremgår, at skattemyndighederne er afskåret fra at anfægte værdiansættelsen selv i tilfælde, hvor det kort efter overdragelsen bliver fastslået, at den reelle handelsværdi var væsentligt højere end den værdi, ejendommen blev overdraget til i henhold til værdiansættelsescirkulæret.

Den salgsstatistik, Skattestyrelsen har fremlagt som argument for, at den reelle handelsværdi for ejendommen er væsentligt højere end den offentlige ejendomsvurdering, er hverken brugbar eller retvisende. Ejendommene er ikke sammenlignelige, da de ikke er af samme karakter som ejendommen på ... 12.

Det forhold, at boet har solgt en anden ejendom i København til en højere pris end den offentlige vurdering, kan ikke føre til, at boet for så vidt angår ejendommen på ... 12 ikke har kunnet anvende 15 %'s-reglen. Der er tale om to helt forskellige transaktioner og to helt forskellige ejendomme.

Den eneste sammenlignelige handel, der kan henvises til, er en handel vedrørende ejendommen beliggende ... 10. Denne ejendom var pr. 1. oktober 2018 vurderet til 19.000.000 kr., og ejendommen blev solgt for 20.375.000 kr. Der var således ikke nogen større forskel mellem den offentlige vurdering og handelsværdien.

Ejendommen på ... 12 har altid været optaget til den offentlige ejendomsvurdering i årsregnskaberne for ejendommen. Såvel lejeindtægt som driftsresultat er faldet i afdødes ejerperiode 2011-2018. Ejendommen er indretningsmæssigt og vedligeholdelsesmæssigt uændret gennem mange år.

Skattestyrelsen har ved beregningen af afkastgraden for ejendommen anvendt en meget forsimplet beregningsmetode, der gør resultatet ukorrekt, uanvendeligt og uden relevans. Hvis metoden imidlertid tillades anvendt, er det den offentlige ejendomsvurdering, der skal indgå i beregningen, og vedligeholdelsesomkostninger skal ikke trækkes fra ved beregningen af driftsresultatet. Dette fører til en lavere afkastgrad. Bruges således den offentlige ejendomsvurdering som faktor, og inddrages vedligeholdelsesomkostningerne ved beregningen, var afkastgraden 3,6 % i 2017.

Beregningerne vedrørende afkastprocenten for ejendommen på ... 1A kan ikke uden videre overføres til ejendommen på ... 12.

Skattemyndighederne accepterede værdiansættelse efter værdiansættelsescirkulæret, da ejendommen på ... 12 senest i 2011 blev arveudlagt, selv om lejeindtægter – og dermed afkastgraden – var højere end i 2018.

At den offentlige ejendomsvurdering er for lav, og at den beregnede afkastgrad for ejendommen er for høj, er reelt to sider af samme sag, da den offentlige ejendomsvurdering netop indgår som den ene af de to faktorer i beregningen af afkastgraden for en ejendom, hvor salgs-

værdien ikke konkret kendes. At henvise til en for høj afkastgrad i en sag som den foreliggende er i virkeligheden et forsøg på at omgå princippet om, at Skattestyrelsen, så længe værdiansættelsescirkulæret gælder, selv bærer risikoen for, at den offentlige ejendomsvurdering er for lav.

Skattestyrelsen har anført navnlig, at Højesterets kendelse i UfR 2016.2126 må forstås således, at der foreligger særlige omstændigheder, hvis der er et eller flere holdepunkter for at antage, at en værdiansættelse på +/- 15 % af den offentlige ejendomsvurdering ikke er udtryk for den reelle handelsværdi. Når der foreligger sådanne holdepunkter, og boet ikke selv har indhentet en sagkyndig vurdering, har Skattestyrelsen adgang til at forlange sagkyndig vurdering efter boafgiftslovens § 12, stk. 2, jf. dødsboskiftelovens § 93, stk. 1.

Muligheden efter værdiansættelsescirkulæret for at overdrage fast ejendom inden for familien til værdier på +/- 15 % af den seneste offentlige ejendomsvurdering bygger naturligt på den grundlæggende forudsætning, at de offentlige ejendomsvurderinger opdateres løbende og derved årligt kommer i hvert fald nogenlunde på omgangshøjde med prisudviklingen på markedet. Når de offentlige ejendomsvurderinger har været videreført uændret siden 2011/2012, brister den forudsætning.

Skattestyrelsen har i maj 2020 sendt et udkast til styresignal i høring, der skal klargøre reglerne for, hvornår en værdiansættelse foretaget efter 15 %'s-reglen kan tilsidesættes af skattemyndighederne. I styresignalet er beskrevet en række holdepunkter, som vil danne grundlag for en temmelig sikker prognose for, at en overdragelse inden for 15 % af den offentlige ejendomsvurdering ikke udtrykker den reelle handelsværdi, og som medfører, at en sagkyndig vurdering af handelsværdien er påkrævet. Hvad særligt angår erhvervsejendomme kan dette bl.a. begrundes i en væsentlig afvigelse fra det afkastkrav, som stilles i markedet, og eventuelt understøttet af den generelle prisudvikling.

Den generelle prisudvikling kan indgå i bedømmelsen af, om der foreligger særlige omstændigheder, men vil efter udkastet til styresignal ikke i sig selv være et holdepunkt for, at den offentlige ejendomsvurdering +/- 15 % ikke anvendes. I udkastet er således anført, at det ikke i sig selv er en særlig omstændighed, at ejendomsvurderingerne for 2011/2012 har været videreført, indtil de nye vurderinger offentliggøres. Dette i kombination med stigende priser vil

dog betyde, at der oftere vil være en sådan afvigelse mellem handelsværdien og den offentlige ejendomsvurdering, at der vil foreligge særlige omstændigheder.

Skattestyrelsen har fundet fire sammenlignelige ejendomme ved at udsøge afstandsprocenter for handler af ejendomme i samme kategori (blandet beboelse og forretning) inden for samme grundværdiområde. Denne tilgang er helt sædvanlig i sager om prøvelse af værdien af fast ejendom.

Skattestyrelsen skal ikke præstere et sikkert bevis for, at handelsværdien afviger fra den offentlige ejendomsvurdering, men blot påvise, at der er omstændigheder, der med vægt taler herfor.

Afkastberegning er en almindeligt anvendt og anerkendt metode til værdiansættelse af erhvervsjendomme. Hvis det sædvanlige afkast i et område udgør f.eks. 3 % af investeringen, men en værdi svarende til den offentlige ejendomsvurdering minus 15 % ville give et væsentligt højere afkast, f.eks. 6 %, er der et ganske solidt holdepunkt for, at ejendommens reelle handelsværdi er væsentligt højere end den offentlige ejendomsvurdering minus 15 % (i eksemplet dobbelt så stor).

Prisen på og afkastgraden for ejendommen beliggende ... 1A er relevant at sammenligne med, da denne ejendom ligger ca. 120 meter fra ... 12 og er solgt af boet til tredjemand. Skattestyrelsen er opmærksom på, at ejendommen har en bedre beliggenhed og er dyrere, men finder, at sammenligningen bekræfter, at der er god grund til at anmode om sagkyndig vurdering af ejendommen ... 12.

Den omstændighed, at man i sine interne regnskaber har medtaget ejendommen på ... 12 til den offentlige ejendomsvurdering, har ingen betydning. Regnskabet er ikke blevet revideret, og der er ikke sket nogen reel værdiansættelse af ejendommens handelsværdi.

Skattestyrelsen har ikke, som anført af boet, ved beregningen af afkastgraden for ejendommen anvendt en forkert beregningsmetode. Afkastprocenten på 5,3 er beregnet ud fra udlægsværdien (den offentlige vurdering minus 15 %), og der er ved afkastberegningen korrigeret for ekstraordinære vedligeholdelsesudgifter. Selv hvis man beregner afkastprocenten ud fra den

offentlige ejendomsvurdering, vil afkastet være unormalt højt for en erhvervsjendom beliggende midt i København. For 2017 ville afkastprocenten være 4,1, hvis årets ekstraordinære udgifter til facaderenovering holdes ude, og for 2018 ville afkastprocenten være 4,2, hvis samtlige vedligeholdelsesudgifter for året medregnes. Selv disse afkastprocenter ville – i forhold til den skønnede normalafkastprocent på 3,3, som Skattestyrelsen har anvendt som sammenligningsgrundlag – indebære en værdi på ejendommen, som både absolut og relativt set ligger væsentligt over den offentlige ejendomsvurdering.

I denne sag er der således konkrete holdepunkter for, at den værdi, som ejendommen på ... 12 er udlagt til, ikke er et retvisende udtryk for handelsværdien.

Efter Skattestyrelsens skøn er det maksimalt i 1 % af sagerne, hvor der udlægges fast ejendom til arvingerne, at styrelsen anfægter boets værdiansættelse ved at forlange sagkyndig vurdering. Det er således begrænset til særlige sager, og selv hvis Højesteret stadfæster landsrettens kendelse, er der således ikke tale om, at værdiansættelsescirkulæret mister sin betydning. Hvis et bo ønsker større sikkerhed for, at boets værdiansættelse ikke vil blive anfægtet, kan boet selv indhente en vurdering hos en ejendomsmægler, hvilket kun vanskeligt vil kunne anfægtes af skattemyndighederne, jf. dødsboskiftelovens § 94.

Det forhold, at udlægsmodtageren eventuelt skal svare en højere skat som følge af en lav udlægsværdi, kan have endog meget lange udsigter og kan med mulighederne for at udskyde beskatning vise sig at være mere teoretisk end reel.

Højesterets begrundelse og resultat

Sagen angår værdiansættelse af en udlejningsejendom beliggende ... 12 i København, som A ejede 50 % af. Ejerandelen er udlagt til enarvingen i dødsboet efter A og er ved udlægget værdiansat på grundlag af 15 %'s-reglen i pkt. 6, 2. afsnit, i værdiansættelsescirkulæret (cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 om værdiansættelse af aktiver og passiver i dødsboer m.m. og ved gaveafgiftsberegning).

Værdiansættelsen er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke udtryk for ejendommens reelle handelsværdi. Styrelsen har derfor anmodet om, at der foretages en sagkyndig vurdering af ejendommens handelsværdi på udlægstidspunktet, jf. boafgiftslovens § 12, stk. 2, jf. dødsboskifte-

lovens § 93, stk. 1. Skattestyrelsen har herved henvist dels til fremlagt prisstatistik, som efter styrelsens opfattelse viser, at sammenlignelige udlejningsejendomme i samme geografiske område er solgt til priser væsentligt over den offentlige ejendomsvurdering, dels til, at beregninger vedrørende afkastprocenten på ejendommen beliggende ... 12 viser, at denne, når der tages udgangspunkt i udlægsværdien, er højere end gennemsnittet for området.

Højesteret har ved kendelse af 8. marts 2016 (UfR 2016.2126) fastslået, at skattemyndighederne skal acceptere en værdiansættelse foretaget efter 15 %'s-reglen i værdiansættelsescirkulæret, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Kun hvis der foreligger særlige omstændigheder, vil skattemyndighederne kunne få udmeldt en sagkyndig til at vurdere handelsværdien af en udlagt ejendom.

Værdiansættelsescirkulæret bygger på en forudsætning om, at det offentlige er nærmest til at bære risikoen, hvis den offentlige ejendomsvurdering er for lav, jf. bl.a. TfS 1984.418. Dette gælder efter Højesterets opfattelse også, hvor de offentlige ejendomsvurderinger gennem en længere periode ikke er blevet ajourført. Det forhold, at ejendomsvurderingen er blevet videreført uændret siden 2011/2012, kan i overensstemmelse med skattemyndighedernes tilkendegivelser ikke i sig selv udgøre en særlig omstændighed, der kan begrunde fravigelse af udgangspunktet om anvendelse af 15 %'s-reglen. At en udlejningsejendom som følge af generelle prisstigninger må antages at være steget i værdi i forhold til den seneste offentlige vurdering, kan således ikke i sig selv udgøre særlige omstændigheder, der kan begrunde udmelding af sagkyndig vurdering.

Højesteret finder under hensyn hertil, at hverken de oplysninger, som Skattestyrelsen har fremlagt om priser på solgte udlejningsejendomme i samme geografiske område i den omhandlede periode, eller oplysningerne om beregnet afkastprocent for ejendommen beliggende ... 12, udgør sådanne særlige omstændigheder, der kan begrunde fravigelse af udgangspunktet om anvendelse af 15 %'s-reglen og dermed udmelding af sagkyndig vurdering. Både den fremlagte prisstatistik og den beregnede afkastprocent er reelt udtryk for et synspunkt om, at den offentlige ejendomsvurdering er for lav i forhold til den almindelige prisudvikling på markedet for udlejningsejendomme i området – hvilket det offentlige som nævnt må bære risikoen for – og der er ikke oplyst særlige, konkrete forhold vedrørende denne ejendom, som kan begrunde udmelding af sagkyndig vurdering.

Skattestyrelsens anmodning om sagkyndig vurdering i henhold til boafgiftslovens § 12, stk. 2, jf. dødsboskiftelovens § 93, stk. 1, tages herefter ikke til følge.

I kæremålsomkostninger for landsret og Højesteret skal Skattestyrelsen betale 30.000 kr. til boet efter A.

Thi bestemmes:

Skattestyrelsens anmodning om sagkyndig vurdering af ejendommen beliggende ... 12, ... København K, tages ikke til følge.

I kæremålsomkostninger for landsret og Højesteret skal Skattestyrelsen betale 30.000 kr. til boet efter A.

Sagsomkostningsbeløbet skal betales inden 14 dage efter denne højesteretskendelses afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.

Kærefgiften for landsret og Højesteret tilbagebetales.