

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9346 af 20/05/2008 (Gældende)

”Forkøbsret” i testamente – udnyttet i levende live

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 08-075570

”Forkøbsret” i testamente – udnyttet i levende live

Spørgsmål

Kan C overtage landbrugsejendommen matr. nr. xx m.fl., som ifølge tingbogen har et areal på 19 ha 7424 m², heraf vej 570 m² til en pris på kr. 1.000.000,00 kontant, hvis C betaler sagens omkostninger?

Kan den nedennævnte fordeling af den kontante købesum på jord, stuehus og driftsbygning godkendes?

Svar

Nej.

Se indstilling og begrundelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Søskendeparret A (spørger) og B oprettede den 7. juli 1998 et gensidigt notarialtestamente, hvorefter længstlevende skulle arve alt, hvad førstafdøde efterlod sig.

De boede begge på ejendommen beliggende XX, som de ejede i fællesskab. De var begge ugifte. Endvidere efterlader de sig ikke livsarvinger.

Det fremgik af testamentet, at hele den efterladte formue ved længstlevendes død skulle tilfalde nogle velgørende institutioner.

Den 11. marts 2002 oprettede søskendeparret en codicil til testamentet. Codicilen ændrede testamentet, således at ejendommen matr. nr. xx m.fl. ved længstlevendes død skal tilfalde C, subsidiært dennes livsarvinger på betingelse af, at denne betaler kr. 1.000.000 kontant for ejendommen samt omkostninger ved handlens berigtigelse. Der blev i den forbindelse tinglyst en forkøbsret på ejendommen.

B afgik ved døden i 2004, og afdødes halvpart af ejendommen blev udlagt til A.

Ejendommens samlede matrikelareal er på 19 ha 7424 m², hvoraf ca. 6,25 ha er landbrugsmæssigt ubrugeligt areal.

Ejendommen er den 1. oktober 2006 vurderet som en landbrugsejendom. Ejendomsværdien udgør 2.350.000 kr. Ejerboligværdien udgør heraf 400.000 kr. og grundværdien udgør 617.500 kr.

Den offentlige ejendomsværdi var pr. 1. januar 2001 på 1.250.000 kr. Ejerboligværdien udgjorde heraf 273.600 kr., og grundværdien udgjorde 297.900 kr.

På grund af sin høje alder ønsker A nu at afhænde ejendommen til C på vilkår som anført i testamentet, hvilket C er indforstået med.

Repræsentanten har oplyst, at køber og sælger er 3. parter i forhold til hinanden.

C ønsker at matr. nr. y med et samlet areal på 7 ha 6610 m² erhverves af hans søn D, som ejer landbrugsejendommen Z. Da matr. nr. y ligger som nabolodder til hans ejendom er det er således mest hensigtsmæssigt ud fra en dyrkningsmæssig synsvinkel at disse arealer erhverves og derved overføres til D's ejendom for at undgå trafik gennem byen med landbrugsredskaber. Matr. nr. yy er et landbrugsmæssigt ubrugeligt areal.

Med udgangspunkt heri er det spørgers opfattelse, at købesummen kan fordeles således:

Matr. nr. ... med et brutto areal på 7,6610 ha 300.000 kr.

Matr.nr. ... med et bruttoareal på 12,0814 ha 475.000 kr.

Stuehus 200.000 kr.

Ladebygning 25.000 kr.

I alt 1.000.000 kr.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Repræsentanten mener, at spørgsmål 1 skal besvares med et ja. Dette begrundes med følgende:

"Det gøres gældende, at A og B ved oprettelsen af codicilet den 11/03 2002 og ved tinglysning af retten til at få ejendommen udlagt til kr. 1.000.000,- har indgået en gensidig bebyrdende aftale, som C vil kunne støtte ret på.

Det gøres gældende, at der den 11/03 2002 blev indgået en aftale som alene har suspensiv virkning og at det derfor er ejendommens værdi på dette tidspunkt, som skal lægges til grund.

Det kan supplerende oplyses, at ejendommens bygninger både stuehus og udhuse er i en meget dårlig stand. Stuehusets vedligeholdelsesstand er langt under middel og udhusene er uden værdi.

Udlægsværdien på kr. 1.000.000,- må med udgangspunkt heri anses for at være udtryk for ejendommens værdi pr. 11/03 2002 når henses til at den offentlige ejendomsværdi er fastsat med udgangspunkt i at bygningerne indgår i normalt vedligeholdt stand".

Repræsentanten er fremkommet med bemærkninger til SKATs besvarelse af spørgsmål 1, idet det anføres, at parterne ikke er interesseforbundne, hvorfor den omtalte højesteretsdom ikke er relevant i nærværende sag.

Herudover mener repræsentanten, at ansættelsen af ejendommens handelsværdi i svaret på spørgsmål 2 er urealistisk.

SKATs indstilling og begrundelse

Ad spørgsmål 1

Det fremgår af svaret på spørgsmål 2 nedenfor, at ejendommens handelsværdi ved afståelse i 2008 kan ansættes til 1.600.000 kr. Denne værdi skal derfor som udgangspunkt lægges til grund i skatte- og afgiftsmæssig henseende, medmindre særlige forhold måtte gøre sig gældende.

Det fremgår af codicilen af 11. marts 2002 til de 2 søskendes testamente, at den pågældende ejendom ved den længstlevendes død skal tilfalde C, subsidiært dennes livsarvinger på betingelse af, at denne betaler kr. 1.000.000 kr. kontant for ejendommen samt omkostninger ved handlens berigtigelse. Der blev i forbindelse hermed tinglyst en forkøbsret på ejendommen. Den ene af de 2 søskende afgik ved døden i 2004, hvorefter hans halvdel af ejendommen overgik til spørger. Spørger ønsker imidlertid på nuværende tidspunkt at overdrage ejendommen til på de vilkår, der fremgår af codicilen. Dette er C indforstået med.

SKAT bemærker om den foreliggende forkøbsret, at den ikke indrømmes som led i en gensidigt bebyrdende aftale, at den ikke er forpligtende for de begunstigede, og at den først kan udnyttes ved spørgers død. Trods betegnelsen "forkøbsret" indeholder dokumentet derom ikke anden ret end den, der fremgår af codicilen. Der er derfor alene tale om en testamentarisk disposition, hvorved bemærkes, at det konkret ikke får nogen betydning, om meddelelsen til C og tinglysning af det særskilte dokument derom skal forstås som en uigenkaldelighedsbestemmelse.

Der er derfor ikke tale om nogen aktuel ret for C til at erhverve ejendommen til 1.000.000 kr.

Det er derimod umiddelbart SKATs opfattelse, at betingelserne for at yde et arveforskud er opfyldt. Konkret betyder det, at da C ikke er omfattet af den gaveafgiftspligtige personkreds i relation til spørger, skal der betales indkomstskat af forskellen mellem ejendommens værdi og overdragelsessummen, jf. boafgiftslovens § 23, stk. 3, sammenholdt med statsskattelovens § 4, litra c.

Betragtes overdragelsen ikke som et arveforskud, må den i stedet betragtes som en gave, der er ydet mod delvis vederlag. Uanset overdragelsen sker uden for den gaveafgiftspligtige personkreds, er det i kraft af den testamentariske bestemmelse dokumenteret, at den vederlagsfri formuefordel ydes som et udslag af gavmildhed. Skattepligten vil da fremgå direkte af statsskattelovens § 4, litra c.

Idet det forudsættes, at C er fuldt skattepligtig alene til Danmark, er det herefter unødvendigt at fastslå, hvorvidt en overdragelse til 1.000.000 kr. er en gave eller et arveforskud.

SKAT indstiller herefter, at spørgsmålet besvares med et nej.

Repræsentantens bemærkninger giver ikke SKAT anledning til at ændre indstillingen.

Ad spørgsmål 2

SKAT kan ikke godkende spørgers forslag til opgørelse og fordeling af overdragelsessummen, idet den samlede sum ikke svarer til den aktuelle handelsværdi.

Efter at have drøftet værdiansættelsesspørgsmålet på ny med repræsentanten, finder SKAT, at der er grundlag for at revurdere den tidligere indstillede værdiansættelse af ejendommen til 2.050.000 kr.

Efter nærmere overvejelse finder SKAT, at jorden kan ansættes til henholdsvis 90.000 kr. pr. ha og 30.000 kr. pr. ha. Jorden kan pt. kun bruges til afgræsning af dyr. Arealet på 13,4354 m² udgør flere matrikler, som ligger forskellige steder med en vej imellem. En del sump og skrub er der også. Det vil blive meget svært at dyrke noget i jorden. Stuehuset er saneringsmoden - de anførte 200.000 kr. er faktisk kun en grundværdi.

Ejendommen ligger p km nord/vest for Y i et lille bysamfund, hvor der ikke forefindes muligheder for indkøb af dagligvarer eller daginstitution og skole.

SKAT finder herefter, at ejendommens handelsværdi ved afståelse i 2008 passende kan ansættes til følgende:

Jordareal 13,4354 ha. 90.000 kr. pr. ha 1.209.186 kr.

Jordareal 6,2500 ha. 30.000 kr. pr. ha. 187.500 kr.

Vej 570 m² 0 kr.

I alt 1.396.686 kr.

Stuehuset 200.000 kr.

Ladebygningen 25.000 kr.

I alt 1.621.686 kr.

Afrundet 1.600.000 kr.

Det indstilles, at spørgsmålet besvares under henvisning til ovenstående.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet er enig i begrundelserne og indstillingerne.

Svaret er bindende for skattemyndighederne i følgende periode

Svaret er bindende for skattemyndighederne til og med den 31. december 2008 jf. SFL § 25, stk. 1.