

ning i forbindelse med dødsfald i én lov. Tidligere havde reglerne været spredt i skattelovgivningen. Loven indeholder kun reglerne for indkomstbeskatning af dødsboer. De boafgifter, som betales af bobeholdningen, før den tilfalder arvingerne, er reguleret i boafgiftsloven. Indholdsmæssigt indeholdt dødsboskatteloven fra 1997 en tilpasning til de nye skifteregler, men var i øvrigt i alt væsentligt en materiel videreførelse af de gældende indkomstskatteregler. Det vil sige, at der både før og efter 1997 grundlæggende skelnes mellem tre typer af boer: skiftede boer, uskiftede boer og boer, der sluttet ved boudlæg (udlæg for begravelsesomkostningerne).

Det grundlæggende karakteristiske ved dødsboskatte reglerne er, at de tilsigter at gøre endeligt op med den afdøde persons mellemværende med skattevæsenet, på samme måde som der skiftemæssigt gøres endeligt op med afdødes formue med henblik på at få nettoformuen fordelt mellem arvingerne.

Beskatningssystemet for levende personer hviler på en forudsætning om kontinuitet. Der opereres med perioder af fast længde - et indkomstår ad gangen - og slutstatus i det ene indkomstår bliver åbningsstatus i det næste. Denne forudsætning om kontinuitet brydes, når personen dør. I stedet må der laves en form for afsluttende opgørelse. Allerede fordi dødsfaldet kan indtræde på et hvilket som helst tidspunkt i indkomståret, vil længden af den sidste periode variere. Desuden bør der tages højde for, at personen er forskudsregistreret fra indkomstårets begyndelse ud fra nogle forudsætninger, der ikke længere holder. I mange tilfælde er der heller ikke gjort op med det seneste indkomstår før dødsfaldet, eftersom ligningen af dette år iværksættes i løbet af det efterfølgende år.

Derfor må beskatningen af dødsboer uundgåeligt afvige i større eller mindre omfang fra de regler, der gælder for levende personer. Dødsboskatte reglerne har både før og efter 1997 været tilrettelagt ud fra det overordnede synspunkt, at såvel skattemyndighederne som de efterladte og andre, der beskæftiger sig med den skiftemæssige behandling af afdødes efterladte ejendele, skal befatte sig så lidt som muligt med beskatning. Der er intet behov for at lægge en større arbejdsindsats i at opgøre og beskatte dødsboers indtægter, medmindre boet har indtægter af en ekstraordinær størrelse.

Sammenlignet med personbeskatningen er dødsbo-beskatningen således tilrettelagt ud fra et større hensyn til rationel sagstilletæggelse og et mindre hensyn til en præcist udregnet og retfærdig beskatning. Dette er gjort både af hensyn til skattemyndighederne og af hensyn til efterladte og professionelle bobehand-

lere. Reformen af dødsbobeskatningen i 1997 var i øvrigt provenumæssigt neutral.

Den afsluttende beskatning af afdøde personer har siden kildeskattens indførelse været tilrettelagt sådan, at man i skiftede boer under en vis størrelse og ved boudlæg (tidligere udlæg for begravelsesomkostningerne) går ud fra, at afdødes forudbetalte skatter svarer til, hvad der skulle være betalt i skat indtil dødsfaldet. Derfor beskæftiger man sig ikke skattemæssigt med disse boer, medmindre særlige forhold gør sig gældende. Ved uskiftet bo laves i dødsåret en opgørelse og beregning af begge ægtefællers indkomstskat i dødsåret, og den efterlevende ægtefælle betaler skat med det samlede beløb. I de efterfølgende indkomstår er der kun én person, den længstlevende ægtefælle, som er skattepligtig, og som beskattes efter almindelige personskatteregler.

Kun ved skiftede dødsboer over en vis størrelse betaler boet som sådant indkomstskat. Her har man ved dødsboskatteloven fra 1997 forenklet beskatningen, således at hele perioden fra begyndelsen af dødsåret til afslutningen af boet behandles som én samlet bobeskatningsperiode. De skiftemæssige regler sikrer, at denne periode maksimalt kan strække sig over 2-3 år, normalt dog maksimalt op til 2 år, alt efter hvornår i indkomståret dødsfaldet er sket, og hvilken skifteform der iværksættes.

Med de foreslåede ændringer i skattefritagelsesgrænserne vil der fremover være færre ikke skattefritagne dødsboer end i dag. Der vil også være færre dødsboer, der ikke betaler dødsboskat, selv om de ikke er fritaget for skattepligten.

Endelig har Folketinget i 2007 vedtaget en ny arvelov, der gælder for personer, der er afgået ved døden efter årsskiftet 2007-8. Dødsboskatteloven bør tilpasses de nye arveregler m.v., i det omfang der er en sammenhæng.

En sammenhæng mellem de nye arveregler og dødsboskatte er der for det første med hensyn til efterladte samlever. Arveretligt er en efterladt samlevers stilling styrket, især med hensyn til mulighederne for at bevare den hidtidige fælles bolig, men der kræves fortsat en konkret tilkendegivelse – et testamente – fra en samlevers side, for at den efterladte samlever kan blive arving. Der er i forbindelse med den nye arvelov gennemført ændringer i boafgiftsloven, således at ingen samlever, der opfylder arvelovens krav for at arve efter et såkaldt udvidet samlevertestamente, fremover vil skulle betale mere end 15 pct. i afgift af arv, men samlever er ikke som ægtefæller fritaget for boafgift af indbyrdes arv. Dødsboskatteloven er derimod ikke ændret materielt som følge af samlevernes