

gende korrekt, at dødsboer ikke har ret til disse fradrag.

Samtidig er det imidlertid uhensigtsmæssigt, at dødsfaldet medfører, at forskudsregistrerede fradrag bortfalder med tilbagevirkende kraft til begyndelsen af dødsåret, hvis boet skiftes. Det skyldes, at bortfald af retten til fradrag alt andet lige kan betyde, at der opstår en skatterestance alene på grund af dødsfaldet.

Retten til beskæftigelsesfradrag og særligt befordringsfradrag i mellemperioden vil kunne bevares, hvis der i dødsboskatteloven indsættes særregler, der samtidig fastlægger en beregningsregel for fradragene i disse situationer.

3.8.2.2. Medarbejdende ægtefælle

Samspillet mellem endelighedsreglen for afdødes arbejdsmarkedsbidrag og reglerne om placering af beskatningen af virksomhedsoverskud medfører i en række situationer, at ægtefællerne samlet betaler et andet beløb i arbejdsmarkedsbidrag i dødsåret, end de skulle have gjort, dersom begge havde været i live ved indkomstårets udgang. Når dødsboet beskattes efter dødsboskattelovens afsnit II, har boet og den efterlevende ægtefælle dog mulighed for at aftale, hvorvidt der skal overføres beløb vedrørende mellemperioden, og hermed undgå situationer, hvor ægtefællerne samlet kommer til at betale et for stort arbejdsmarkedsbidrag.

Anderledes forholder det sig ved uskiftet bo. Hvis den medarbejdende ægtefælle dør, og denne har været forskudsregistreret som medarbejdende ægtefælle, har denne betalt et foreløbigt arbejdsmarkedsbidrag, som bliver endeligt ved død. Samtidig betaler den efterlevende ægtefælle fuldt arbejdsmarkedsbidrag af virksomhedsresultatet, eftersom dette fuldt ud indgår i den efterlevende ægtefælles indkomst. Der er ikke som ved skifte mulighed for at bestemme, at et beløb skal fragå i den efterlevende ægtefælles indkomst og beskattes i mellemperioden hos den nu afdøde ægtefælle. Der er heller ikke adgang til at anvende reglerne om medarbejdende ægtefælle i kildeskattelovens § 25 A, stk. 3, fordi ægtefællerne på grund af dødsfaldet ikke kan opfylde betingelsen om, at de skal være sam-beskattede ved indkomstårets udløb.

Det samlede resultat ved uskiftet bo er således, at dødsfaldet efter omstændighederne kan medføre, at ægtefællerne samlet kommer til at betale betydeligt større beløb i arbejdsmarkedsbidrag, end der skulle være betalt som udgangspunkt. Beløbet fremkommer som et restbidrag hos den efterlevende ægtefælle, da afdødes bidrag er blevet endeligt ved dødsfaldet. Der

sker en effektiv dobbelt bidragsbetaling vedrørende dele af virksomhedsresultatet.

Skatteministeriet anser en sådan dobbelt bidragsbetaling for uhensigtsmæssig. Situationen opstår kun få gange årligt og forudsætter, at afdøde har været forskudsregistreret som medarbejdende ægtefælle. I det enkelte tilfælde kan der imidlertid være tale om betydelige beløb. Er virksomhedsoverskuddet således på 600.000 kr., er der forskudsregistreret i forventning om dette overskud, og sker dødsfaldet sidst på året, betaler ægtefællerne således samlet 16.160 kr. mere i arbejdsmarkedsbidrag, end der skulle være betalt i levende live.

Det er ikke hensigtsmæssigt at søge problemet løst ved at foreskrive, at arbejdsmarkedsbidraget undtagesvis ikke skal være endeligt, når afdøde var forskudsregistreret som medarbejdende ægtefælle. Systemmæssigt ville det således være meget kompliceret at håndtere en sådan undtagelsesbestemmelse, idet der forekommer tilfælde, hvor den medarbejdende ægtefælle ud over sin indkomst som sådan også har indtægter fra andre arbejdsgivere. Derimod kan en praktisk løsning bestå i, at der tages udgangspunkt i forskudsregistreringen ligesom ved beskæftigelses- og særligt befordringsbidrag, jf. afsnit 3.8.2.1. ovenfor.

3.8.3. Forslagets indhold

3.8.3.1. Beskæftigelsesfradrag og særligt befordringsfradrag

Det foreslås, at der indsættes særbestemmelser i dødsboskatteloven, der fastslår, hvordan henholdsvis særligt befordringsfradrag og beskæftigelsesfradrag skal opgøres, når boet skiftes og er henholdsvis skattefritaget og ikke skattefritaget.

I stedet for et beregningsgrundlag opgjort efter arbejdsmarkedsbidragslovens regler tages der udgangspunkt i den forskudsregistrerede størrelse af fradraget. Dette indebærer, at det er en forudsætning for at oppebære disse fradrag vedrørende mellemperioden, at afdøde har været forskudsregistreret med fradragene.

Samtidig foreslås der indsat en bestemmelse i dødsboskattelovens afsnit III om beskatning af den efterlevende ægtefælle ved uskiftet bo m.v., der danner udtrykkelig lovhjemmel for den ovenfor beskrevne praksis.

Der henvises til § 1, nr. 14 (dødsboskattelovens § 9, stk. 1, nr. 5), nr. 35 (dødsboskattelovens § 22, stk. 1, nr. 5) og nr. 55 (dødsboskattelovens § 62, stk. 3) og til de fælles bemærkninger til nr. 14 og 35 samt bemærkningerne til nr. 55 (ad nyt stk. 3).