

F. t. i. vedr. dødsboskatteloven m.v.

vedrørende dødsboskat i et ikke skattefritaget dødsbo bevirker, at boet bliver insolvent. Boet vil da skulle overgå til insolvensbehandling med den virkning, at mellemperiodebeskatningen, henholdsvis bobeskatningen på ny skal ophæves efter det foreslåede § 52, stk. 2, henholdsvis stk. 3. Boet bliver herved på ny solvent. For at undgå, at boets status i disse tilfælde kører i ring, foreslås det, at skattekravet nedsættes, således at det svarer til den nettoformue, der er tilbage i boet, efter at alle øvrige passivposter er dækket.

For nærmere detaljer henvises til § 1, nr. 27 (dødsboskattelovens § 15, stk. 6), og nr. 47 (dødsboskattelovens § 52) og de fælles bemærkninger dertil.

3.10. Skattekrav fjernes fra beløbsgrænser

3.10.1. Gældende ret

Efter gældende ret er størrelsen af et dødsbos aktiver og nettoformue på skæringsdagen i boopgørelsen afgørende for, om dødsboet er fritaget for beskatning eller ej. Efter dødsboskattelovens § 6, stk. 5, indgår dødsboskat efter § 30, stk. 1-4, ikke ved opgørelsen af nettoformuen ved afgørelsen af, om et bo ligger over eller under skattefritagelsesgrænsen.

Reglerne om dødsboskat findes i §§ 30 ff. i dødsboskatteloven. Efter § 30, stk. 1-4, beregnes dødsboskatten som 50 pct. af bobeskatningsindkomsten, og der reduceres med fradrag for bo- og mellemperiode. Herefter foretages en række justeringer. Det justerede beløb sammenholdes med forfaldne eller indeholdte foreløbige indkomstskattebeløb vedrørende afdødes indkomst i dødsåret. De foreløbige indkomstskatter godskrives dødsboet. Hele beregningen efter dødsboskattelovens § 30, stk. 1-9, kan således enten resultere i en nettoopgørelse af dødsboskat m.v., som skal betales, eller – hvor de foreløbige indkomstskatter overstiger beregnet dødsboskat m.v. – i et beløb, som skal tilbagebetales til dødsboet efter § 30, stk. 10. En boopgørelse i et ikke skattefritaget dødsbo indeholder derfor enten en skyldig skat, som skal betales, eller et tilgodehavende, som skal udbetales til dødsboet efter dødsboskattelovens § 30, stk. 10.

Eftersom der ikke er henvist til dødsboskattelovens § 30, stk. 10, i § 6, stk. 5, fremgår det ved en modsætnings slutning, at tilgodehavender efter § 30, stk. 10, skal medregnes til boets nettoformue.

Endvidere fremgår det, at alle beløb efter § 30, også skat efter stk. 1-4, skal medregnes ved opgørelsen af boets aktivmasse.

Endelig er der ingen tilsvarende regler om, at indkomstskattebeløb vedrørende afdødes mellemperiode i de skattefritagne boer skal holdes ude af opgørelsen af boets nettoformue. Sådanne beløb indgår derfor.

Af motiverne til dødsboskattelovens § 6, stk. 5, i lovforslag L 90, folketingsåret 1996-97, fremgår det, at passivposter, der er beregnet efter boafgiftslovens § 13 a, skal holdes uden for opgørelsen af boets aktiver og nettoformue. Det fremgår til gengæld ikke af lovteksten. Passivposter efter boafgiftslovens § 13 a er passivposter, der beregnes ved udlodning med succesion af aktiver, hvorpå der hviler en latent skat, f.eks. en aktiepost. Formålet hermed er at undgå, at arvingen skal betale boafgift af den latente skat. Da der ikke er tale om en aktualiseret beskatning, har passivposten ingen betydning for opgørelsen af boets aktiver eller nettoformue.

3.10.2. Forslagets baggrund

Dødsboskattelovens § 6, stk. 5, blev indsat i loven ved lov nr. 166 af 24. marts 1999. Allerede på det tidspunkt var man opmærksom på, at beregnet dødsboskat, der fragik i nettoformuen, kunne få den virkning, at nettoformuen efter skatteberegningen kom under den beløbsgrænse, der var afgørende for, om boet var fritaget for beskatning eller ej. Det er angivet i bemærkningerne til bestemmelsen (lovforslag L 87, folketingsåret 1998/99, § 4, nr. 6), at formålet med indsættelsen af dødsboskattelovens § 6, stk. 5, var at undgå dette. Med andre ord var formålet at undgå, at boets skattemæssige status gik i ring. Man ville således afbryde kæden i følgende situation:

Eksempel: Et dødsbo er på grund af boets nettoværdier ikke skattefritaget. Der beregnes derfor en dødsboskat. Dødsboskatten fragår i nettoformuen. Herved bringes nettoformuen ned under beløbsgrænsen for skattefritagelse. Hermed bliver boet fritaget for beskatning. Derfor er dødsbobeskatning uberettiget og skal ophæves. Men når kravet på dødsboskat annulleres, stiger nettoformuen igen til et beløb, der ligger over beløbsgrænsen, og boet er på ny ikke skattefritaget.

Denne kæde er blevet brudt ved, at det er foreskrevet i dødsboskattelovens gældende § 6, stk. 5, at dødsboskat efter lovens § 30, stk. 1-4, ikke indgår ved opgørelsen af boets nettoformue. Boet i eksemplet forbliver altså skattepligtigt.

3.10.3. Skatteministeriets overvejelser

Skatteministeriet har ved en gennemgang af regelkomplekset konstateret, at dødsboskattelovens § 6, stk. 5, som indsat ved lov nr. 166 af 24. marts 1999, kun delvis har løst problemerne omkring ring-situationer, hvor et skattekrav fra boperiode eller mellemperiode får boet til at skifte skattemæssig status i en uendelig kæde. Nedenfor gennemgås to eksempler på til-