

FORLAGET THOMSON

2. UDGAVE

DØDSBO
BESKAT-
NING

KARSTEN GIANELLI

Karsten Gianelli
Dødsbøbeskatning
2. udgave/1. oplag
© Forlaget Thomson A/S, København 2006

ISBN 10: 87-619-1558-0
ISBN 13: 978-87-619-1558-0

Omslag: Axel Surland, Ljungbyhed
Sats og tryk: Narayana Press, Gylling

Mekanisk, fotografisk eller anden gengivelse
af denne bog eller dele af den er ikke tilladt
ifølge gældende dansk lov om ophavsret.
Alle rettigheder forbeholdes.

Forord

Det er nu 10 år siden, at Folketinget gennemførte en grundlæggende ændring af reglerne for såvel den skiftemæssige som den skattemæssige behandling af dødsboer med vedtagelsen af Dødsboskifteloven og Dødsboskatteloven.

I perioden frem til i dag er lovgivningen – navnlig på skatteområdet – ændret på en række områder, ligesom der på en række områder af dødsboskatteretten er kommet yderligere fortolkningsbidrag i kraft af myndighedernes og domstolenes praksis.

Hensigten med denne 2. udgave af Dødsbøbeskatning er at give en ajourført og samlet fremstilling af den gældende dødsboskatteret, idet hovedvægten selvsagt er lagt på en gennemgang af dødsboskattelovens regler. Sigtet har i øvrigt først og fremmest været en fremstilling, der kan anvendes som håndbog af advokater, revisorer og andre praktikere.

Redaktionen af manuskriptet er afsluttet medio april 2006.

København, april 2006

Karsten Gianelli

Indholdsoversigt

Kapitel 12

Subjektiv skattepligt, begrænset skattepligtige boer og dobbeltbeskatning 261

Kapitel 13

Boopgørelsen 276

Kapitel 14

Insolvente boer 315

Kapitel 15

Skifte af uskiftet bo i den efterlevende ægtefælles levende live 330

Kapitel 16

Genoptagelsesboer 343

Kapitel 17

Hæftelse, efterbetaling og præklusion 355

Litteraturfortegnelse 367

Anvendte forkortelser 369

Domsregister 373

Stikordsregister 376

Indholdsfortegnelse

Førord 5

Kapitel 1

Indledning og historik 29

1. Dødsboskiftereglerne 29

2. Dødsboskattereglerne 30

2.1. De tidligere gældende regler i hovedtræk 30

2.1.1. Skiftede boer 30

2.1.2. Uskiftet bo mv. 31

2.1.3. Begravelsesudlæg 31

2.1.4. Insolvente boer 31

2.2. Gennemførelsen af DBSL 31

2.3. DBSL's grundprincipper 32

2.3.1. Den efterlevende ægtefælle er skattesubjekt 32

2.3.2. Boer, der er selvstændige skattesubjekter 33

2.3.3. Boer, der ikke beskattes 33

Kapitel 2

Anmeldelse af dødsfaldet og boets behandlingsmåde 34

1. Anmeldelse af dødsfaldet 34

1.1. Dødstidspunktet 34

2. Boets behandlingsmåde 36

2.1. Boudlæg uden skiftebehandling (DSL kapitel 12) 36

2.2. Ægtefælleudlæg 37

2.3. Uskiftet bo (DSL kapitel 14 og AL kapitel 3) 37

2.4. Privat skifte (DSL kapitel 15) 37

2.5. Bobestyrerskifte (DSL kapitel 16) 38

2.6. Skifte af uskiftet bo i længstlevendes levende live (DSL kapitel 18) og genoptagelse af skifte (DSL § 103) 38

Kapitel 3

Indkomståret forud for dødsåret 39

1. Indgivelse af selvangivelse 39

1.1. Boudlæg 39

1.1.1. Afdøde var enlig 39

1.1.2. Afdøde var ikke enlig 40

1.2. Uskiftet bo mv. 40

1.3. Skifte 41

2.	Indkomst og skat	41
2.1.	Indkomstopgørelsen	41
2.2.	Skat	41
3.	Klageadgang	42
 <i>Kapitel 4</i>		
Uskiftet bo mv. 43		
1.	Beskatning hos den efterlevende ægtefælle	43
1.1.	Uskiftet bo (DBSL § 58, stk. 1, nr. 1)	44
1.2.	Ægtefælleudlæg efter DSL § 22 (DBSL § 58, stk. 1, nr. 2)	45
1.3.	Udlevering til forenklet privat skifte efter DSL § 34 (DBSL § 58, stk. 1, nr. 3)	46
1.4.	Ægtefællen er eneste legale arving (DBSL § 58, stk. 1, nr. 4)	46
1.5.	Skifte ændret til uskiftet bo (DBSL § 58, stk. 2, 1. pkt.)	47
1.6.	Skifte ændret til udlæg efter AL § 7 a eller AL § 7 b (DBSL § 58, stk. 2, 1. pkt.)	48
2.	Fællesbo og særbo	49
3.	Opgørelse af boets aktiver og passiver pr. dødsdagen (åbningsstatus)	50
3.1.	Uskiftet bo efter AL kapitel 3	50
3.2.	Ægtefælleudlæg efter DSL § 22	50
3.3.	Udlevering til forenklet privat skifte efter DSL § 34	51
3.4.	Udlevering til ægtefællen som eneste legale arving	51
3.5.	Opgørelsens indhold – Værdiansættelse	51
4.	Succession	51
4.1.	Successionens virkninger	51
4.2.	Successionens rækkevidde	52
4.3.	Afdødes selvstændige virksomhed	52
4.4.	Den efterlevende ægtefælles selvstændige virksomhed	53
4.5.	Undtagelser fra obligatorisk succession	54
4.6.	Underskud mv.	55
4.7.	Indtræden i henstandsordninger	56
5.	Indkomstopgørelserne	56
5.1.	A-indkomst	57
5.1.1.	Løn, pension mv.	57
5.1.2.	Feriegodtgørelse	57
5.2.	Lønmodtagerfradrag	58
5.3.	Indskud på pensionsordninger	58
5.4.	Indkomst fra erhvervsvirksomhed	58
5.4.1.	Indkomstopgørelsen	59

5.4.2.	Medarbejdende ægtefælle og lønaftale	59
5.4.3.	Passiv virksomhed	60
5.5.	Renter	60
5.6.	Udbytter og tantiemer	61
5.7.	Ejendomsværdiskat	61
5.8.	Kursgevinster ved indfrielse af kontantlån	63
5.9.	Lønindkomst beskattet efter KSL § 48 E	63
5.10.	Arbejdsmarkedsbidrag	63
5.11.	Underskud mv.	64
5.12.	Forskudt indkomstår	65
5.12.1.	Bagudforskudt indkomstår	65
5.12.2.	Fremadforskudt indkomstår	65
6.	Omregning til helårsindkomst	66
6.1.	Lønindkomst mv.	66
6.1.1.	Løn, honorarer o.lign.	66
6.1.2.	Pensioner	68
6.1.3.	Feriegodtgørelse	68
6.2.	Lønmodtagerfradrag	68
6.3.	Indbetalinger til pensionsordninger	69
6.4.	Indkomst fra erhvervsvirksomhed	69
6.5.	Renter	70
6.6.	Udbytter og tantieme	71
6.7.	Ejendomsværdiskat	71
6.8.	Kapitalgevinster og -tab	71
6.9.	Skattepligtige gaver	71
6.10.	Underskud	72
7.	Selvangivelse og indkomstansættelse	72
7.1.	Selvangivelsespligt	72
7.2.	Selvangivelsesfrist	72
7.3.	Henstand og sanktioner	72
7.4.	Ændring og påklage af indkomstansættelsen	72
8.	Skatteberegning for dødsåret	72
8.1.	Skatten af mellempriodeindkomsten	73
8.1.1.	Beregning af helårsskat	73
8.1.2.	Personfradrag	74
8.1.3.	Uudnyttede bundfradrag	74
8.1.4.	Omregning til mellempriodeskat	75
8.1.5.	Virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen	75
8.1.6.	Aktieindkomst	75
8.1.7.	CFC-indkomst	76
8.2.	Skatten af den efterlevende ægtefælles indkomst i dødsåret	76

- 8.2.1. Personfradrag 76
- 8.2.2. Uudnyttede bundfradrag 77
- 8.2.3. Aktieindkomst 77
- 8.3. Den efterlevende ægtefælles samlede skat for dødsåret 77
 - 8.3.1. Forskudsskat 77
 - 8.3.2. Arbejdsmarkedsbidrag 78
 - 8.3.3. Ophævet mellempriodebeskatning 78
 - 8.3.4. Ægtefælleudlæg 78
 - 8.3.5. Virksomhedsordningen 78
 - 8.3.6. Kapitalafkastordningen 79
 - 8.3.7. Restskat og overskydende skat 79
- 9. Udlodning til andre arvinger eller legatarer 79
 - 9.1. Den efterlevende ægtefælle 80
 - 9.1.1. Indkomstopgørelsen 80
 - 9.1.2. Udlodning med succession 80
 - 9.1.3. Acontoudlodning 81
 - 9.1.4. Tillægsopgørelse 82
 - 9.2. Udlodningsmodtagere 82
- 10. Længstlevendes død samme år 83
 - 10.1. Indkomstopgørelsen 83
 - 10.2. Skatteberegning 84
 - 10.3. Aktieindkomst 84
 - 10.4. Forskudsskatter, restskat og overskydende skat 85
 - 10.5. Førstafdødes særbo 85
 - 10.6. Sidstafdødes særbo 85
 - 10.7. Boudlæg 86
- 11. Skifte af afdødes særbo 86
 - 11.1. Skattefritaget bo – Mellempriodebeskatning 87
 - 11.2. Skattepligtigt bo 88
 - 11.3. Begrænset skattepligtigt bo 88
 - 11.4. Fordeling af fremførte underskud 88
 - 11.5. Udlodningsmodtagere 88
 - 11.6. Den efterlevende ægtefælle 89

Kapitel 5

Boudlæg 90

- 1. Udlæg uden skiftebehandling 90
 - 1.1. Boudlæg 90
 - 1.2. "Intet efterladt" 91
- 2. Afdøde var enlig 92
 - 2.1. Afdødes indkomst og skat 92
- 3. Afdøde var ikke enlig 93

- 3.1. Fællesbo og særbo 93
- 3.2. Afdødes indkomst og skat 93
- 3.3. Den efterlevende ægtefælles indkomst og skat 94
- 1. Beskatning af udlægsmodtageren 95

Kapitel 6

Skattepligtige og skattefritagne boer 96

- 1. Selvstændige skattesubjekter 96
 - 1.1. Skiftede boer (DBSL § 2, stk. 1, nr. 1) 96
 - 1.2. Uskiftet bo efter skifte med afdødes livsarvinger (DBSL § 2, stk. 1, nr. 2) 97
 - 1.3. Fuldstændigt skifte af uskiftet bo (DBSL § 2, stk. 1, nr. 3) 98
 - 1.4. Ægtefællerne er afgået ved døden i samme indkomstår (DBSL § 2, stk. 1, nr. 4) 99
 - 1.5. Begrænset skattepligtige boer (DBSL § 2, stk. 1, nr. 5) 99
 - 1.6. Genoptagelsesboer (DBSL § 2, stk. 1, nr. 6) 99
 - 1.7. Insolvente boer (DBSL § 2, stk. 3) 100
- 2. Opgørelse af boets aktiver og passiver pr. dødsdagen (åbningsstatus) 100
 - 2.1. Indhold 100
 - 2.2. Funktion 100
 - 2.3. Privat skifte 101
 - 2.4. Bobestyrerskifte 101
- 3. Skattefritagne boer 101
 - 3.1. Boopgørelsen 101
 - 3.2. Betingelser for skattefritagelse 101
 - 3.2.1. Boets aktiver 102
 - 3.2.2. Boets nettoformue 103
 - 3.2.3. Fællesbo og særbo 104
 - 3.2.4. Udskydelse af fristen for boets afslutning 105
 - 3.3. Bortfald af skattefritagelse 105
- 1. Skattefritagelsens omfang 106
 - 4.1. Dødsboets indkomst 106
 - 4.1.1. Fordeling mellem dødsboet og en efterlevende ægtefælle 106
 - 4.1.2. Den efterlevende ægtefælles aktiver og passiver 107
 - 4.1.3. Fællesbo og særbo 107
 - 4.2. Indkomstperioden 109
 - 4.2.1. Boperioden og mellemprioden 109
 - 4.2.2. Dødsdagen er skæringsdag 109
 - 4.2.3. Acontoudlodning 109

- 4.2.4. Tillægsopgørelse 111
- 4.3. Skatter 111

Kapitel 7

Skattefritagne boer – Mellemprioroden 112

1. Beskatning i mellemprioroden 112
2. Forskudsskattens endelighed 112
 - 2.1. Forskudsskatter 112
 - 2.2. Forskudt indkomstår 114
 - 2.2.1. Bagudforskudt indkomstår 114
 - 2.2.2. Fremadforskudt indkomstår 114
3. Afsluttende ansættelse 115
 - 3.1. Begæring om afsluttende ansættelse 115
 - 3.2. Boets overvejelser 116
 - 3.3. Told- og skatteforvaltningens overvejelser 117
 - 3.4. Boets frist for begæring af afsluttende ansættelse 118
 - 3.5. Told- og skatteforvaltningens frist for begæring af afsluttende ansættelse 119
 - 3.6. Selvangivelse og indkomstansættelse 120
4. Obligatorisk afsluttende ansættelse 121
 - 4.1. Afdøde anvendte virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen 121
 - 4.2. Den efterlevende ægtefælles deltagelse i afdødes virksomhed 122
 - 4.3. Afdødes deltagelse i den efterlevende ægtefælles virksomhed 122
 - 4.4. Selvangivelse 122
5. Mellempriorodeindkomsten 123
 - 5.1. A-indkomst 124
 - 5.1.1. Løn, pension mv. 124
 - 5.1.2. Feriegødtgørelse 124
 - 5.2. Lønmodtagerfradrag 124
 - 5.3. Indskud på pensionsordninger 125
 - 5.4. Indkomst fra erhvervsaktivitet 125
 - 5.4.1. Virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen 125
 - 5.4.2. Ophørsbeskatning for virksomhedsordningen 125
 - 5.4.3. Ophørsbeskatning for kapitalafkastordningen 127
 - 5.4.4. Den efterlevende ægtefælle – egen virksomhed 129
 - 5.4.5. Den efterlevende ægtefælles deltagelse i afdødes virksomhed 130

- 5.4.6. Afdødes deltagelse i den efterlevende ægtefælles virksomhed 130
- 5.4.7. Medarbejdende ægtefælle og lønftale 130
- 5.5. Skattefri virksomhedsdannelse 131
- 5.6. Investeringsfonds og etableringskonti 131
 - 5.6.1. Anvendelse i mellemprioroden 131
 - 5.6.2. Efterbeskatning af investeringsfondshenlæggelser 132
 - 5.6.3. Efterbeskatning af indskud på etableringskonto 132
- 5.7. Af- og nedskrivninger 133
 - 5.7.1. Afskrivninger 133
 - 5.7.2. Forskudsafskrivning 133
 - 5.7.3. Straksfradrag 134
 - 5.7.4. Ikke procentnedslag for genvundne afskrivninger 134
 - 5.7.5. Nedskrivninger 134
- 5.8. Renter 134
- 5.9. Udbytter og tantiemer 135
- 5.10. Ejendomsværdiskat 135
- 5.11. Legater og dusører mv. efter LL § 7 O 135
- 5.12. Lønindkomst beskattet efter KSL § 48 E 136
- 5.13. Arbejdsmarkedsbidrag 136
- 5.14. Underskud mv. 136
 - 5.14.1. Fremførte underskud 136
 - 5.14.2. Negativ mellempriorodeindkomst 136
 - 5.14.3. Overførsel mellem ægtefæller 136
- 5.15. Forskudt indkomstår 137
 - 5.15.1. Bagudforskudt indkomstår 137
 - 5.15.2. Fremadforskudt indkomstår 138
6. Mellempriorodeskatten 138
 - 6.1. Skatteberegning 138
 - 6.1.1. Forskudt indkomstår 138
 - 6.2. Skat af aktieindkomst 139
 - 6.2.1. Positiv aktieindkomst 139
 - 6.2.2. Negativ aktieindkomst 139
 - 6.3. Skat af CFC-indkomst 140
 - 6.4. Skat af lønindkomst beskattet efter KSL § 48 E 140
 - 6.5. Restskat og overskydende skat 140
 - 6.5.1. Beregnet skat for mellemprioroden 140
 - 6.5.2. Forskudsskatter 141
 - 6.5.3. Restskat 142
 - 6.5.4. Overskydende skat 142
7. Ophævelse af mellempriorodebeskatning 143

- 7.1. Betalt restskat 143
- 7.2. Udbetalt overskydende skat 143

Kapitel 8

Skattepligtige boer – Indkomstopgørelse og skat 144

1. Bobeskatningsperioden 144
 - 1.1. Dødsdagen er skæringsdag 144
 - 1.2. Acontoudlodning 145
 - 1.3. Tillægsopgørelse 146
 2. Afgrænsning af bobeskatningsindkomsten 146
 - 2.1. Afdødes indkomst 146
 - 2.2. Boets indkomst 146
 - 2.2.1. Fordeling mellem dødsboet og en efterlevende ægtefælle 147
 - 2.2.2. Den efterlevende ægtefælles aktiver og passiver 147
 - 2.2.3. Fællesbo og særbo 148
 - 2.2.4. Ægtefællerne afgået ved døden samtidig 149
 3. Opgørelse af bobeskatningsindkomsten 150
 - 3.1. A-indkomst 150
 - 3.1.1. Løn mv. 150
 - 3.1.2. Feriegodtgørelse 150
 - 3.1.3. Pensioner og forsikringer 151
 - 3.2. Lønmodtagerfradrag 151
 - 3.3. Indskud på pensionsordninger 151
 - 3.4. Indkomst fra erhvervsvirksomhed 151
 - 3.4.1. Virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen 152
 - 3.4.2. Ophørsbeskatning for virksomhedsordningen 152
 - 3.4.3. Ophørsbeskatning for kapitalafkastordningen 154
 - 3.4.4. Den efterlevende ægtefælle – Egen virksomhed 155
 - 3.4.5. Den efterlevende ægtefælles deltagelse i afdødes virksomhed 156
 - 3.4.6. Afdødes deltagelse i den efterlevende ægtefælles virksomhed 156
 - 3.4.7. Medarbejdende ægtefælle og lønaftale 157
 - 3.5. Skattefri virksomhedsomdannelse 157
 - 3.6. Investeringsfonds og etableringskonti 157
 - 3.6.1. Anvendelse i bobeskatningsperioden 157
 - 3.6.2. Efterbeskatning af investeringsfondshenlæggelser 158
 - 3.6.3. Efterbeskatning af indskud på etableringskonto 158
 - 3.7. Af- og nedskrivninger 159
 - 3.7.1. Afskrivninger 159
 - 3.7.2. Forskudsafskrivninger 160
 - 3.7.3. Straksfradrag 160
 - 3.7.4. Ikke procentnedslag for genvundne afskrivninger 161
 - 3.7.5. Nedskrivninger 161
 - 3.8. Renter 162
 - 3.8.1. Periodisering 162
 - 3.8.2. Mellemrente mv. 162
 - 3.8.3. Renter af boslod, arvelod og legat 164
 - 3.8.4. Rentenydelse 164
 - 3.9. Udbytter og tantiemer 164
 - 3.9.1. Udbytte af boslod, arvelod og legat 165
 - 3.9.2. Indtægtsnydelse 165
 - 3.10. Ejendomsværdiskat 165
 - 3.11. Erstatninger 166
 - 3.12. Fradragsberettigede omkostninger 166
 - 3.13. Arbejdsvederlag til ægtefælle, arvinger og legatarer 167
 - 3.14. Legater og dusører mv. efter LL § 7 O 167
 - 3.15. Vederlag beskattet efter LL § 27 E 168
 - 3.16. Lønindkomst beskattet efter KSL § 48 E 168
 - 3.17. Arbejdsmarkedsbidrag 168
 - 3.18. Underskud mv. 169
 - 3.18.1. Fremførte underskud mv. 169
 - 3.18.2. Negativ bobeskatningsindkomst – Carry back 169
 - 3.18.3. Overførsel mellem ægtefæller 170
 - 3.19. Forskudt indkomstår 170
 - 3.19.1. Bagudforskudt indkomstår 170
 - 3.19.2. Fremadforskudt indkomstår 171
4. Selvangivelse og indkomstansættelse 171
 - 4.1. Selvangivelsespligt 171
 - 4.2. Selvangivelsesfrist 172
 - 4.2.1. Privat skifte 172
 - 4.2.2. Bobestyrerskifte 172
 - 4.2.3. Tillægsopgørelse 173
 - 4.3. Henstand og sanktioner 173
 - 4.4. Ændring og påklage af indkomstansættelsen 173
5. Dødsboscatten 173
 - 5.1. Skatteberegning 173
 - 5.1.1. Mellempriodefradrag og bofradrag 173
 - 5.1.2. Fællesbo og særbo 174
 - 5.1.3. Forskudt indkomstår 174
 - 5.2. Skat af aktieindkomst 175

- 5.2.1. Positiv aktieindkomst 175
- 5.2.2. Negativ aktieindkomst 176
- 5.3. Skat af CFC-indkomst 176
- 5.4. Skat af lønindkomst beskattet efter KSL § 48 E 176
- 5.5. Beregnet skat for bobeskatningsperioden 176
- 5.6. Forskudsskatter 177
 - 5.6.1. Forskudt indkomstår 178
- 5.7. Restskat og overskydende skat 179

Kapitel 9

Skattepligtige boer – Beskatning ved udlodning og salg 181

- 1. Boets succession 181
 - 1.1. Afdødes aktiver 181
 - 1.2. Den efterlevende ægtefælles aktiver 182
- 2. Udlodning 182
 - 2.1. Afgrænsning 182
 - 2.1.1. Arveafkald mv. 183
 - 2.1.2. Uskiftet bo 184
 - 2.1.3. Den efterlevende ægtefælles aktiver 184
 - 2.1.4. Afdødes afståelser 184
 - 2.1.5. Udlodning eller afståelse til tredjemand 184
 - 2.2. Boets beskatning 185
 - 2.2.1. Gevinster 185
 - 2.2.2. Tab 186
 - 2.3. Udlodningsmodtagerens succession 186
 - 2.3.1. Beslutning om succession 186
 - 2.3.2. Acontoudlodning 187
 - 2.3.3. Succession i passiver 187
 - 2.3.4. Succession og beskatning for samme aktiv 187
 - 2.3.5. Personkreds 188
 - 2.3.6. Udenlandsk udlodningsmodtager 188
 - 2.3.7. Udlodning ud over modtagerens andel af boet 188
 - 2.3.8. Udenlandske boer 190
 - 2.4. Successionsudelukkelse 190
 - 2.4.1. Skattefritagne boer 190
 - 2.4.2. Valgt beskatning i boet 190
 - 2.4.3. Skattefritagne aktiver 191
 - 2.4.4. Gevinst 191
 - 2.5. Successionsmulige aktiver 193
 - 2.5.1. Erhvervsvirksomhed 193
 - 2.5.2. Fast ejendom 194
 - 2.5.3. Aktier 195

- 2.5.4. Den efterlevende ægtefælle – Udgangspunkt 197
- 2.5.5. Den efterlevende ægtefælle – Begrænsning vedrørende fast ejendom 197
- 3. Passivposter 198
 - 3.1. Passivposternes størrelse 199
 - 3.1.1. Gevinster, der er aktieindkomst 199
 - 3.1.2. Andre gevinster 200
 - 3.1.3. Virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen 200
 - 3.1.4. Investeringsfonds og etableringskonti 200
 - 3.1.5. Grundejernes Investeringsfond 201
 - 3.2. Passivposter ved udlodning til ikke-skattepligtige 201
 - 3.3. Nedsættelse af passivposter 202
 - 3.4. Tidsfrist for opgørelse af passivposter 202
 - 3.5. Efterprøvelse af passivposter 202
 - 3.6. Bindende svar 203
- 4. Salg og andre afståelser 204
- 5. De enkelte aktiver og passiver 204
 - 5.1. Fast ejendom 204
 - 5.1.1. Gevinst 204
 - 5.1.2. Tab 204
 - 5.1.3. Anskaffelsessummen 205
 - 5.1.4. Afståelsessummen 208
 - 5.1.5. Ejertidsnedslag 208
 - 5.1.6. Erstatnings- og forsikringssummer 209
 - 5.1.7. Genanbringelse 210
 - 5.1.8. Skattefrihed – Parcelhusreglen 211
 - 5.1.9. Landbrugsejendomme – Stuehusfradrag og bundfradrag for ejerbolig 213
 - 5.1.10. Genvundne afskrivninger 214
 - 5.1.11. Næringssejendomme 214
 - 5.2. Aktier 214
 - 5.2.1. Børsnoterede aktier 215
 - 5.2.2. Børsnoterede aktier – Overgangsregel 216
 - 5.2.3. Unoterede aktier 218
 - 5.2.4. Overgangsregler for aktier ejet under 3 år 219
 - 5.2.5. Overgangsregler for aktier anskaffet før 19. maj 1993 – Hovedaktionærer 219
 - 5.2.6. Overgangsregler for aktier anskaffet før 19. maj 1993 – Almindelige aktionærer 220
 - 5.2.7. Næringsaktier 221

- 5.2.8. Aktier og investeringsbeviser i visse investeringsselskaber 222
- 5.2.9. Andele i visse andelsselskaber 223
- 5.2.10. Aktier erhvervet for lånte midler 223
- 5.2.11. Investeringsbeviser i investeringsforeninger 223
- 5.2.12. Konti i kontoførende investeringsforeninger 224
- 5.2.13. Idéaktier 224
- 5.2.14. Aktier i boligaktieselskaber, andele i andelsboligforeninger o.lign. 224
- 5.2.15. Udlodning ved kapitalnedsættelse og aktiesalg til det udstedende selskab 225
- 5.2.16. Tidligere gennemført fraflytterbeskatning 225
- 5.2.17. Aktier mv. modtaget i ansættelsesforhold (Incitaments aflønning) 225
- 5.3. Fordringer og gæld 226
 - 5.3.1. Fordringer i danske kroner – Mindsterentereglen 226
 - 5.3.2. Gæld i danske kroner 227
 - 5.3.3. Fordringer og gæld i fremmed valuta 227
 - 5.3.4. Fordringer erhvervet for lånte midler 227
 - 5.3.5. Næring 228
- 5.4. Finansielle instrumenter 228
 - 5.4.1. Gevinst 228
 - 5.4.2. Tab 229
 - 5.4.3. Opgørelsesprincip 229
 - 5.4.4. Undtagelser 229
- 5.5. Driftsmidler og skibe 230
- 5.6. Varelagre, besætninger og beholdninger 231
- 5.7. Indbo og løsøre 231
- 5.8. Immaterielle aktiver 232
- 5.9. Andele/anparter i interessentskaber og kommanditselskaber 232

Kapitel 10

Beskatning af udlodningsmodtagere 234

- 1. Afgrænsning 234
- 2. Udlodningsmodtagerens indkomst 234
 - 2.1. Periodisering 235
 - 2.2. Erhvervsvirksomhed 236
 - 2.2.1. Virksomhedsordningen 236
 - 2.2.2. Kapitalafkastordningen 237
 - 2.2.3. Forskudsafskrivninger 239
 - 2.2.4. Investeringsfunds 239

- 2.3. Renter 239
 - 2.3.1. Periodisering 239
 - 2.3.2. Mellemrente mv. 240
 - 2.3.3. Renter af boslod, arvelod og legat 241
 - 2.3.4. Rentenydelse 242
 - 2.4. Ejendomsværdiskat 242
 - 2.5. Arbejdsvederlag 242
 - 3. Udlodning med succession 243
 - 3.1. Betingelser for succession 243
 - 3.2. Successionens virkninger 243
 - 3.3. Successionens rækkevidde 244
 - 3.4. Særregel for hovedaktionæraktier 245
 - 3.5. Særregel for fast ejendom 245
 - 4. Udlodning uden succession 246
- ## Kapitel 11
- ### Beskatning af den efterlevende ægtefælle 248
- 1. Afgrænsning 248
 - 1.1. Separation 248
 - 1.2. Samlevende 248
 - 2. Den efterlevende ægtefælle som udlodningsmodtager 249
 - 3. Den efterlevende ægtefælles indkomst 249
 - 3.1. Den efterlevende ægtefælles andel af fællesboet 249
 - 3.2. Afdødes misligholdte renter 250
 - 3.3. Ejendomsværdiskat 250
 - 3.4. Etableringskonto 252
 - 3.5. Kursgevinster ved indfrielse af kontantlån 252
 - 3.6. Indkomst fra erhvervsvirksomhed 252
 - 3.6.1. Den efterlevende ægtefælles deltagelse i afdødes virksomhed 252
 - 3.6.2. Afdødes deltagelse i den efterlevende ægtefælles virksomhed 253
 - 3.6.3. Medarbejdende ægtefælle og lønftale 253
 - 3.6.4. Virksomhedsordningen – Overtagelse af afdødes virksomhed 253
 - 3.6.5. Virksomhedsordningen – Reduktion for afdødes virksomhed 254
 - 3.6.6. Kapitalafkastordningen – Reduktion for afdødes virksomhed 254
 - 3.6.7. Virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen – Den efterlevende ægtefælles virksomhed 255

- 3.7. Særegler vedrørende den efterlevende ægtefælles virksomhed 256
 - 3.7.1. Virksomhedsordningen 257
 - 3.7.2. Kapitalafkastordningen 257
 - 3.7.3. Forskudsafskrivninger 258
 - 3.7.4. Investeringsfonds 258
- 3.8. Underskud 259
- 4. Den efterlevende ægtefælles skat 259
- 5. Indtræden i henstandsordninger 260
 - 5.1. Fraflytterbeskatning 260

Kapitel 12

Subjektiv skattepligt, begrænset skattepligtige boer og dobbeltbeskatning 261

- 1. Subjektiv skattepligt 261
 - 1.1. Fuld skattepligt 261
 - 1.1.1. Danske boer 261
 - 1.1.2. Henvisningsboer 261
 - 1.1.3. Subsidiært skifte 263
 - 1.2. Begrænset skattepligt 263
 - 1.2.1. Endelig bruttobeskatning af udbytter og royalties 263
 - 1.3. Skattefrihed 264
- 2. Beskatning af begrænset skattepligtige dødsboer 264
 - 2.1. Opgørelse af boets aktiver og passiver 265
 - 2.2. Særlig boopgørelse 265
 - 2.3. Fællesbo og særbo 266
 - 2.4. Afdødes og boets indkomst 266
 - 2.5. Indkomstperioder 267
 - 2.5.1. Mellemprioroden 267
 - 2.5.2. Boets indkomstperiode – Skæringsdagen 267
 - 2.6. Skattefritagne boer 268
 - 2.6.1. Betingelser for skattefritagelse 268
 - 2.6.2. Skattefritagelsens omfang 268
 - 2.6.3. Beskatning i mellemprioroden 268
 - 2.7. Skattepligtige boer 269
 - 2.7.1. Negativ bobeskatningsindkomst – Carry back 269
 - 2.8. Endeligt beskattet indkomst 269
 - 2.9. Udlokningsmodtagere 270
 - 2.10. Den efterlevende ægtefælle 270
- 3. Dobbeltbeskatning 271
 - 3.1. Dobbelt domicil 271
 - 3.2. Samtidig beskatning af dødsboet og lodtagerne 272

- 3.3. Fuld og begrænset skattepligt 275

Kapitel 13

Boopgørelsen 276

- 1. Indgivelse af boopgørelse 276
 - 1.1. Boopgørelsens indhold 276
 - 1.1.1. Privat skifte 276
 - 1.1.2. Bobestyrerskifte 276
 - 1.1.3. Foreløbig boopgørelse – Genoptagelse 277
 - 1.2. Skæringsdag og indleveringsfrister 279
 - 1.2.1. Privat skifte 280
 - 1.2.2. Bobestyrerskifte 281
 - 1.2.3. Tillægsopgørelse 282
- 2. Værdiansættelsen 283
 - 2.1. Acontoudlodning 283
 - 2.2. Grundlaget for værdiansættelsen 284
 - 2.2.1. Boets værdiansættelse 284
 - 2.2.2. Sagkyndig vurdering 284
 - 2.2.3. Omvurdering 285
 - 2.3. Efterprøvelse af boopgørelsen 286
 - 2.3.1. Skifterettens efterprøvelse 286
 - 2.3.2. Told- og skatteforvaltningens efterprøvelse 286
 - 2.3.3. Ændring af værdiansættelserne 289
- 3. De enkelte aktiver og passiver 290
 - 3.1. Fast ejendom 290
 - 3.1.1. Salg 290
 - 3.1.2. Udlodning 290
 - 3.1.3. Prioritering 295
 - 3.1.4. Delafståelse 295
 - 3.1.5. Ubenyttet vurdering 296
 - 3.1.6. Efterfølgende salg 296
 - 3.1.7. Testamentarisk fastsat værdi 298
 - 3.1.8. Servitutter og byrder 298
 - 3.1.9. Fordeling af værdien 299
 - 3.2. Andels- og aktieboliger 300
 - 3.3. Aktier, anpart og konvertible obligationer 300
 - 3.3.1. Børsnoterede aktier mv. 300
 - 3.3.2. Unoterede aktier mv. 301
 - 3.3.3. Andelsrettigheder 304
 - 3.4. Obligationer, pantebreve og andre fordringer 304
 - 3.4.1. Børsnoterede værdipapirer 304
 - 3.4.2. Pant og gældsbreve 304

- 3.4.3. Arvingsgæld 305
- 3.4.4. Uerholdelige fordringer 306
- 3.5. Finansielle kontrakter 306
 - 3.5.1. Børsnoterede finansielle kontrakter 306
 - 3.5.2. Unoterede finansielle instrumenter 306
- 3.6. Driftsmidler og skibe 306
- 3.7. Varelagre, besætninger og beholdninger 307
 - 3.7.1. Varelagre 307
 - 3.7.2. Landbrugets besætninger og beholdninger 307
- 3.8. Indbo og løsøre i øvrigt 308
- 3.9. Immaterielle rettigheder 308
 - 3.9.1. Goodwill 308
 - 3.9.2. Andre immaterielle rettigheder 309
- 3.10. Andele/anpartar i interessentskaber og kommanditselskaber 309
- 3.11. Brugs-, rente- og indtægtsnydelser 310
- 3.12. Forsikringer og pensionsordninger 310
 - 3.12.1. Afdødes livs- og ulykkesforsikringer 310
 - 3.12.2. Den efterlevende ægtefælles livsforsikringer 311
 - 3.12.3. Afdødes pensionsordninger 311
 - 3.12.4. Den efterlevende ægtefælles pensionsordninger 312
- 3.13. Passiver 312
 - 3.13.1. Gældsposter 312
 - 3.13.2. Skattekrav 313
 - 3.13.3. Boomkostninger 313
 - 3.13.4. Passivposter 314

Kapitel 14

Insolvente boer 315

- 1. Skifte af insolvente boer 315
 - 1.1. Beslutning om insolvensbehandling 315
 - 1.1.1. Uskiftet bo og ægtefælleudlæg 316
 - 1.1.2. Boudlæg 316
 - 1.1.3. Privat skifte 316
 - 1.1.4. Bobestyrerskifte 317
 - 1.2. Bobehandlingen 317
 - 1.3. Den efterlevende ægtefælles aktiver og passiver 317
 - 1.4. Ophør af insolvensbehandling 318
- 2. Beskatning af boet 318
 - 2.1. Skattefritagelse 319
 - 2.1.1. Beslutning om skattepligt 319
 - 2.2. Konkursindkomsten 320

- 2.2.1. Afgrænsning af indkomstperioden 320
- 2.2.2. Aktieindkomst 320
- 2.2.3. Den efterlevende ægtefælles ydelser til boet 321
- 2.2.4. Afdødes og boets ydelser til den efterlevende ægtefælle 321
- 2.3. Underskud mv. 321
 - 2.3.1. Afdødes fremførte underskud 321
 - 2.3.2. Negativ konkursindkomst 322
 - 2.3.3. Den efterlevende ægtefælles underskud 322
 - 2.3.4. Den efterlevende ægtefælles deltagelse i afdødes virksomhed 323
 - 2.3.5. Negativ aktieindkomst 323
- 2.4. Selvangivelse og indkomstansættelse 323
 - 2.4.1. Selvangivelsespligt 323
 - 2.4.2. Selvangivelsesfrist 324
 - 2.4.3. Ændring og påklage af indkomstansættelsen 324
- 2.5. Skat 324
 - 2.5.1. Skatteberegning 324
 - 2.5.2. Forskudsskatter 325
 - 2.5.3. Negativ skat af negativ aktieindkomst 325
 - 2.5.4. Skattens betaling 325
- 2.6. Ophævelse af tidligere beskatning 326
 - 2.6.1. Ophævelse af mellempriodebeskatning 326
 - 2.6.2. Ophævelse af beskatning af et afsluttet bo 326
- 2.7. Ophør af insolvensbehandling 327
 - 2.7.1. Beskatning af den efterlevende ægtefælle 328
 - 2.7.2. Skifte af uskiftet bo i den efterlevende ægtefælles levende live 328
 - 2.7.2.1. Konkursindkomsten 329
 - 2.7.2.2. Underskud 329

Kapitel 15

Skifte af uskiftet bo i den efterlevende ægtefælles levende live 330

- 1. Uskiftet bo 330
 - 1.1. Skifte af uskiftet bo 331
 - 1.1.1. Ret til skifte 331
 - 1.1.2. Pligt til skifte 331
 - 1.1.3. Skiftets omfang 332
 - 1.1.4. Indgivelse af anmodning om skifte – Opgørelse af boets aktiver og passiver 332
 - 1.1.5. Imødekommelsesdagen 333
 - 1.2. Oprindeligt partielt skifte 333
 - 1.3. Fuldstændigt skifte 333

- 4.1. Skattefritaget bo 334
- 4.2. Boets indkomst 335
- 4.3. Selvangivelse og indkomstansættelse 335
 - 4.3.1. Selvangivelsespligt 335
 - 4.3.2. Selvangivelsesfrist 335
 - 4.3.3. Henstand og sanktioner 336
 - 4.3.4. Ændring af og påklage af indkomstansættelsen 337
- 4.4. Dødsboskat 337
- 4.5. Udlovningsmodtagere 337
- 4.6. Den efterlevende ægtefælle 337
 - 4.6.1. Virksomhedsordningen 338
 - 4.6.2. Kapitalafkastordningen 338
 - 4.6.3. Udlodning af erhvervsvirksomhed til den efterlevende ægtefælle 339
- 4.7. Underskud 339
 - 4.7.1. Den efterlevende ægtefælles underskud 339
 - 4.7.2. Boets underskud 340
- 5. Partielt skifte 340
- 6. Udlevering til ægtefællen uden skifte 341
 - 6.1. Udlevering af hele boet til fornyet uskiftet bo 341
 - 6.2. Ægtefælleudlæg efter AL § 7 a eller AL § 7 b 341
 - 6.3. Overtagelse efter AL § 24 341

Kapitel 16

Genoptagelsesboer 343

- 1. Beslutning om genoptagelse 343
- 2. Bobehandlingen 345
- 3. Beskatning ved genoptagelse 346
 - 3.1. Selvstændige boer 347
 - 3.1.1. Skattefritagelse 347
 - 3.1.2. Skattefritagne boer – Mellemprioden 348
 - 3.1.3. Afgrænsning af bobeskatningsindkomsten 348
 - 3.1.4. Indkomstperioden 348
 - 3.1.5. Bofradrag og mellempriodefradrag 350
 - 3.1.6. Genoptagelse til uskiftet bo eller ægtefælleudlæg 350
 - 3.1.7. Genoptagelse til insolvensbehandling 351
 - 3.2. Uskiftet bo mv. 351
 - 3.2.1. Genoptagelse til nyt uskiftet bo mv. 351
 - 3.2.2. Genoptagelse til selvstændigt bo 352
 - 3.2.3. Genoptagelse til insolvensbehandling 352
 - 3.3. Boudlæg 352
 - 3.4. Frigjort kapitalarv 353

- 3.4.1. Hovedregel – Ikke genoptagelse 353
- 3.4.2. Undtagelse – Genoptagelse som arvedelingsbo 353
- 4. Genoptagelse af tidligere indkomstår 354

Kapitel 17

Udlæg, efterbetaling og præklusion 355

- 1. Udlæg 355
 - 1.1. Boudlæg 355
 - 1.2. Uskiftet bo mv. 355
 - 1.2.1. Fællesbo og særbo 356
 - 1.2.2. Skifte af uskiftet bo i den efterlevende ægtefælles levende live 356
 - 1.3. Selvstændige boer 356
 - 1.3.1. Privat skifte 357
 - 1.3.2. Fællesbo og særbo 357
 - 1.3.3. Begrænset skattepligtige boer 357
 - 1.4. Efterbetalingskrav vedrørende forskudsafskrivninger, investeringsfonds og etableringskonti 357
 - 1.5. Insolvente boer 358
- 2. Efterbetalingskrav 358
 - 2.1. Grundlaget for efterbetalingskrav 359
 - 2.1.1. Skatteansættelse 359
 - 2.2. Frister 359
 - 2.2.1. Hvilke indkomstår 359
 - 2.2.2. Frist for efterbetalingskravets fremsættelse 360
 - 2.2.3. Efterbetalingskravets form 361
 - 2.3. Efterbetalingskrav vedrørende forskudsafskrivninger, investeringsfonds og etableringskonti 361
 - 2.3.1. Forskudsafskrivninger 361
 - 2.3.2. Investeringsfondshenlæggelser 362
 - 2.3.3. Indskud på etableringskonto 362
 - 2.3.4. Frist for efterbetalingskravets fremsættelse 363
- 3. Tillægsskat – Afdødes strafbare forhold 363
- 4. Præklusion 364
 - 4.1. Proklama 364
 - 4.1.1. Obligatorisk proklama 364
 - 4.1.2. Frivilligt proklama 364
 - 4.1.3. Frist 364
 - 4.1.4. Udstedelse 364
 - 4.1.5. Indhold 365
 - 4.1.6. Retsvirkninger 365
 - 4.2. Præklusion af skattekrav 365

4.2.1. Afdødes restskat	365
4.2.2. Efterbetalingskrav	366
4.2.3. Mellemp periode- og dødsboskat	366
4.2.4. Anmeldelse	366
5. Arbejdsmarkedsbidrag	366

Litteraturfortegnelse	367
-----------------------	-----

Anvendte forkortelser	369
-----------------------	-----

Domsregister	373
--------------	-----

Stikordsregister	376
------------------	-----

Indledning og historik

De gældende regler for såvel den skiftemæssige som den skattemæssige behandling af dødsboer findes i Dødsboskifteloven (DSL) og Dødsboskatloven (DBSL), som begge blev gennemført i 1996.

1 Dødsboskiftereglerne

Indtil gennemførelsen af DSL skete den skifteretlige behandling af dødsboer på grundlag af den mere end 100 år gamle Skiftelov.¹

Reglerne i DSL blev gennemført med virkning for dødsboer efter personer, der afgik ved døden den 1. januar 1997 eller senere, og for skifte af udkøbt bo i den efterlevende ægtefælles levende live, når anmodning om skifte blev indgivet til skifteretten den 1. januar 1997 eller senere.²

Gennemførelsen af DSL indebar en forenkling og en modernisering af reglerne om den skiftemæssige behandling af dødsboer.³

Efter DSL kan et dødsbo berigtiges på følgende fem måder, hvoraf nogle er nye, mens andre også var kendt under de tidligere gældende regler:

- Boudlæg, hvorefter helt små boer kan sluttes uden skiftebehandling. Reglerne om boudlæg erstattede de tidligere gældende regler om begravelsesudlæg.
- Ægtefælleudlæg, hvorefter mindre boer kan udlægges til den efterlevende ægtefælle.
- Udkøbt bo.
- Privat skifte, som kan ske som almindeligt privat skifte eller forenklet privat skifte.
- Bobestyrerskifte. Reglerne om bobestyrerskifte erstattede de tidligere gældende regler om offentligt skifte, eksekutorskifte og konkursbehandling af dødsboer.

¹ Lov nr. 155 af 30. november 1874 om skifte af dødsbo og fællesbo mv. med senere ændringer.

² I DSL §§ 116, stk. 1, og 117.

³ For en generel gennemgang af skiftereformen henvises bl.a. til Grønborg: Kompendium om skiftereformen, 15. udg., og Taksøe Jensen: Beskatning ved død, s. 10ff., samt Pagh og Werlauff i Advokaten 1996, s. 73ff og Godsk Petersen i RRR 1997, nr. 1, s. 51ff.

Det er nu 10 år siden, at Folketinget gennemførte en grundlæggende ændring af reglerne for såvel den skiftemæssige som den skattemæssige behandling af dødsboer med vedtagelsen af Dødsboskifte-
loven og Dødsboskatteloven.

Bogen giver en samlet fremstilling af den gældende dødsboskatteret. Den er først og fremmest skrevet som en håndbog for advokater, revisorer og andre praktikere, der beskæftiger sig med dødsboer.

Karsten Gianelli er senior manager i skatteafdelingen hos Deloitte, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab. Han er advokatuddannet (beskikkelse deponeret).

FORLAGET THOMSON

ISBN 87-619-1558-0



9 788761 915580