

Skatteministeriet
Udkast

J. nr. 2006-711-0071

**Forslag
til
Lov om ændring af dødsboskatteloven
(Lempelse af beskatningen af mellemperioden i ikke skattepligtige dødsboer)**

§ 1

I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 791 af 16. august 2005, som ændret ved § 2 i lov nr. 1414 af 21. december 2005, foretages følgende ændringer:

1. § 15, stk. 4, 1. pkt., affattes således:

”Hvis forskellen mellem det efter stk. 1 og 2 opgjorte beløb og de foreløbige indkomstskattebeløb, der er forfaldet før dødsfaldet, eller som skulle indeholdes af indtægter, som er erhvervet før dødsfaldet, jf. § 16, stk. 2 og 3, udgør et grundbeløb på 17.850 kr. eller derover, skal dødsboet betale det beløb, hvormed forskellen overstiger grundbeløbet.”

§ 2

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. Loven finder anvendelse på mellemperioder, der vedrører personer, som er afgået ved døden den 15. marts 2006 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

1. Lovforslagets hovedindhold

Lovforslaget går ud på at lempe beskatningen af mellemperioden i ikke skattepligtige dødsboer. Mellemperioden er perioden fra indkomstårets begyndelse til og med dagen før dødsfaldet.

Efter gældende ret foretages der, hvis told- og skatteforvaltningen eller dødsboet anmoder om det, en beregning af forskellen mellem afdødes betalte og forfaldne foreløbige skattebeløb i

mellemprioden og en særlig mellempriodeskat, der beregnes efter dødsboskattelovens regler. Dødsboet er forpligtet til at betale det fulde forskelsbeløb, hvis den beregnede mellempriodeskat overstiger de nævnte foreløbige skatbeløb med et beløb på 21.900 kr. i 2006-niveau. Efter forslaget forhøjes beløbsgrænsen til 30.000 kr. i 2006. Samtidig foreslås det, at beløbsgrænsen ændres fra at være en bagatelgrænse til at være et grundbeløb. Det foreslås således, at dødsboet kun skal være forpligtet til at betale forskellen mellem det beregnede forskelsbeløb og beløbsgrænsen.

2. Beskrivelse af gældende ret

Lovforslaget angår alene dødsboer, der skiftes, og som ikke er skattepligtige. For dødsboer, der overtages af den efterlevende ægtefælle, gælder særlige regler, som der ikke redegøres for her. Lovforslaget angår heller ikke dødsboer, der sluttet ved boudlæg. I sådanne boer foretages der ingen afsluttende beregning af skatten.

Alle de nedennævnte beløbsgrænser reguleres efter personskattelovens § 20. De angivne beløbsgrænser vedrører således alene 2006.

Efter gældende ret er et dødsbo kun skattepligtigt, hvis enten dets aktiver eller dets nettoformue efter handelsværdien på skæringsdagen i boopgørelsen overstiger beløbsgrænser på henholdsvis 2.382.100 kr. og 1.786.600 kr., eller hvis boet skiftes ved bobestyrer, og skifteretten træffer bestemmelse om udskydelse af skæringsdagen for boopgørelsen i medfør af § 66, stk. 2, i lov om skifte af dødsboer.

For dødsboer, der ikke er skattepligtige, foretages der ingen beskatning af boprioden, det vil sige prioden fra den dag, hvor dødsfaldet indtraf, og til og med den dag, som vælges som skæringsdag for boopgørelsen. Derimod skal der ske en afslutning af afdødes skatteforhold for mellemprioden, det vil sige prioden fra begyndelsen af det indkomstår, hvori dødsfaldet indtraf, og til og med dagen før dødsfaldet.

Udgangspunktet er, at der ikke foretages afsluttende skatteansættelse af mellemprioden, og at afdødes foreløbige indkomstskattebeløb, der er forfaldet før dødsfaldet, samt beløb, der skulle indeholdes af indtægter, som afdøde havde optjent før dødsfaldet, bliver endelige.

Der skal dog foretages en afsluttende skatteansættelse af mellemprioden i visse særlige tilfælde, som fremgår af dødsboskatteloven, samt i tilfælde, hvor enten told- og skatteforvaltningen eller dødsboet kræver det.

En sådan afsluttende skatteansættelse af mellemprioden sker ved anvendelse af skattelovgivningens almindelige regler for beskatning af personer, medmindre andet fremgår af dødsboskatteloven. Dødsboet skal indgive selvangivelse om afdødes indtægter og udgifter i mellemprioden. Af den beregnede skattepligtige indkomst betales en mellempriodeskat på 50 pct. uden hensyntagen til størrelsen af indkomsten. I skatten gives et fradrag for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af indkomståret til og med den måned, hvori dødsfaldet er indtruffet. Dette såkaldte mellempriodefradrag udgør 1.700 kr. pr. måned.

Den beregnede mellempriodeskat sammenholdes herefter med afdødes betalte og forfaldne foreløbige skatter for mellemprioden, jf. ovenfor. Der fremkommer herved et forskelsbeløb. Om dette forskelsbeløb gælder følgende:

Hvis den beregnede mellempriodeskat overstiger de foreløbige skatter, opkræves forskelsbeløbet kun, hvis det overstiger en beløbsgrænse på 21.900 kr. I givet fald opkræves hele forskelsbeløbet.

Hvis de foreløbige skatter overstiger den beregnede mellempriodeskat, udbetales forskelsbeløbet kun, hvis det overstiger en beløbsgrænse på 2.600 kr. I givet fald udbetales hele forskelsbeløbet.

3. Skatteministeriets betragtninger

De gældende regler medfører, at der foretages afsluttende skatteansættelse af mellemprioden efter de regler, der er beskrevet ovenfor under afsnit 2, i under én procent af samtlige dødsboer, eller i størrelsesordenen ca. 500 tilfælde årligt ud af ca. 60.000 årlige dødsfald. De øvrige dødsboer er enten overtaget af den efterlevende ægtefælle, afsluttet ved boudlæg, skattepligtige eller, for størstedelens vedkommende, omfattet af den ovenfor beskrevne hovedregel om forskudsskattens endelighed.

De gældende regler er inden for de seneste måneder blevet mødt med kritik fra dele af offentligheden og pressen ud fra den grundopfattelse, at afdøde beskattes hårdere end levende personer. Kritikken går på,

- at det er urimeligt, at beskatningen af mellemprioden ikke fuldt ud sker efter skattereglerne for personer også med hensyn til skatteberegningsregler,
- at det er urimeligt, at beløbsgrænsen på 21.900 kr. er en bagatelgrænse, således at boer, hvor beløbsgrænsen er nået, skal betale det fulde beløb, mens boer, der ligger lige under beløbsgrænsen ikke skal betale noget, og

- at risikoen for at skulle betale er ujævnt fordelt, idet risikoen er størst i boer, hvor dødsfaldet er sket i årets sidste måneder, og størst i tilfælde, hvor afdøde var bosat i en kommune med lav skatteprocent og forskudsregistreret tilsvarende lavt.

Skatteministeriet finder det grundlæggende hensigtsmæssigt, at så få dødsboer som muligt belastes med krav om, at de skal udarbejde og indlevere selvangivelse for afdøde. Det må antages, at dette har været det forenkende element, der har begrundet, at samtlige partier i det daværende Folketing kunne stemme for den foreslåede ordning, da dødsboskatteloven, lov nr. 1221 af 27. december 1996, blev vedtaget.

Det er ikke og har aldrig været hensigten med mellempriodebeskatningen, at afdøde personer skulle beskattes hårdere end levende personer. Dødsboskatteloven var således forudsætningsvis provenuneutral i forhold til det mere komplicerede beskatningssystem, der var gældende før dødsboskatteloven. Hensigten med den særlige mellempriodebeskatning var, at den skulle være administrativt enklere end personbeskatning både for de pårørende, for skifteretter og bobestyrere og for skattemyndighederne. I og med at kun ca. 500 dødsboer årligt pålægges at indgive selvangivelse for mellemprioden, må hensigten med den forenkede beskatning grundlæggende siges at være nået.

Skatteministeriet har imidlertid konstateret, at der efter de gældende regler i visse tilfælde udløses en restskat til betaling, selv om afdøde har været forskudsregistreret korrekt. Problemet forelå ikke, da dødsboskatteloven trådte i kraft den 1. januar 1997, men er opstået og har været stigende gennem årene i takt med, at personskatteprocenterne senere er blevet nedsat.

Beregninger viser, at der typisk udløses en restskat til betaling, hvis afdøde ville have haft en skattepligtig helårsindkomst på mellem ca. 200.000 kr. og ca. 550.000 kr. i dødsåret. Risikoen er størst, og de højeste restskattebeløb udløses, hvis helårsindkomsten ligger på 300.000-350.000 kr. Endvidere er risikoen større, jo senere på året dødsfaldet er sket. Og risikoen er større, jo lavere skatteprocenten i afdødes bopælskommune og dermed afdødes forskudsregistrerede trækprocent var.

Boer efter pensionister med normale indtægtsforhold skal således i almindelighed ikke betale restskat. Boer, der skal betale restskat, er typisk boer efter erhvervsaktive, men de pågældende er ikke udprægede højindkomstgrupper.

Skatteministeriet vurderer det som uholdbart, at den pågældende persongruppe løber risikoen for, at der udløses en restskat af betydelig størrelse i dødsboet, afhængig af, på hvilket tidspunkt af året de måtte afgå ved døden.

Problemet foreslås formindsket ved, at den ovennævnte beløbsgrænse på 21.900 kr. forhøjes til 30.000 kr., og ved at beløbsgrænsen ændres til en bundgrænse. Lovforslagets indhold er beskrevet under punkt 4 nedenfor.

Løsningen er midlertidig, idet Skatteministeriet er bekendt med, at Justitsministeriet inden for kort tid vil offentliggøre en betænkning fra Arveretsudvalget, der bl.a. indeholder forslag til ændringer i arvelovgivning. Skatteministeriet forbeholder sig at tage den nuværende dødsboskatteordning, herunder reglerne for beskatning af mellemprioriteten i de ikke skattepligtige dødsboer, op til gennemgang, hvis der således inden for en kortere årrække bliver foreslået ændringer i arvelovgivning.

4. Beskrivelse af lovforslagets indhold

Det foreslås for det første at forhøje beløbsgrænsen for opkrævning af forskellen mellem på den ene side den beregnede mellemprioritetsbeskatning og på den anden side afdødes foreløbige indkomstskattebeløb, der er forfaldet før dødsfaldet, samt beløb, der skulle indeholdes af indtægter, som afdøde havde optjent før dødsfaldet. Om beløbsgrænsen henvises til afsnit 2.

Efter gældende ret er beløbsgrænsen 21.900 kr. i 2006-niveau. Det foreslås, at grænsen forhøjes til 30.000 kr. i 2006-niveau.

Det foreslås for det andet, at beløbsgrænsen ændres fra at være en bagatelgrænse til at være en bundgrænse: Efter gældende ret opkræves forskelsbeløb, der overstiger beløbsgrænsen, fuldt ud. Det foreslås, at der fremover kun skal opkræves det beløb, hvormed den beregnede mellemprioritetsbeskatning overstiger beløbsgrænsen.

5. Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner

Forhøjelsen af bagatelgrænsen og den samtidige ændring til en bundgrænse skønnes årligt at medføre et provenutab på ca. 10 mio. kr., når der er taget højde for, at der vil fremkomme et mindre merprovenu fra boafgift, når nettoformuen i boerne stiger. Det anslås, at ca. halvdelen af provenutabet først vedrører finansåret efter dødsåret, idet skatterne opkræves med en vis forsinkelse. Det samlede provenutab for finansåret 2006 skønnes således til ca. 5 mio. kr. De årlige provenutab vil herefter ligge på ca. 10 mio. kr., hvoraf ca. halvdelen vedrører de kommunale skatter.

6. Administrative konsekvenser for det offentlige

Forslaget skønnes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for det offentlige.

7. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget har ingen konsekvenser for erhvervslivet.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Forslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Forslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Forslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

11. Høring

Ud over ministerier er lovforslaget i forbindelse med fremsættelsen sendt til høring i Advokatrådet, Dansk Told- og Skatteforbund, Den Danske Dommerforening, Den Danske Skatteborgerforening, Dommerfuldmægtigforeningen, HK, Skatterevisorforeningen og SKAT. Indkomne høringssvar og Skatteministeriets bemærkninger hertil vil blive oversendt til Folketingets Skatteudvalg.

Vurdering af konsekvenserne af lovforslaget

	Positive konsekvenser/mindreudgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Ingen	Årligt provenutab på ca. 10 mio.kr., dog ca. 5 mio. kr. i finansåret 2006
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen	Ingen nævneværdige
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen

Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Forslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter	

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1

Forslaget om ændring af dødsboskattelovens § 15, stk. 4, 1. pkt., indeholder to elementer:

For det første forhøjes grundbeløbet fra 13.000 kr. til 17.850 kr. Beløbet reguleres efter personskattelovens § 20, jf. dødsboskattelovens § 15, stk. 6, som ikke foreslås ændret. Både det gældende og det foreslåede grundbeløb er på den baggrund fastsat i 1987-niveau. Med en regulering efter personskattelovens § 20 skal grundbeløbet reguleres med et årligt beregnet reguleringstal. Dette reguleringstal udgør 167,7 i 2006. Derved bliver det foreslåede grundbeløb 30.000 kr. i 2006.

For det andet ændres grundbeløbet fra at være en bagatelgrænse til at være en bundgrænse. Det vil sige, at efter de gældende regler opkræves hele beløbet, hvis beløbsgrænsen er overskredet. Efter de foreslåede regler opkræves derimod kun den del af beløbet, som overstiger beløbsgrænsen. I lyset af den betydelige forhøjelse af beløbsgrænsen foreslås der ingen mindstegrænse for opkrævning af beløb, der overstiger beløbsgrænsen.

Efter dødsboskattelovens § 15, stk. 5, gælder et grundbeløb for tilbagebetaling i tilfælde, hvor de foreløbige skatter overstiger den beregnede mellempriodeskat. Dette grundbeløb er på 1.500 kr., svarende til en grænse i 2006 på 2.600 kr. Dette grundbeløb foreslås ikke ændret. Det vil sige, at beløbet fortsat kun udbetales, hvis det overstiger beløbsgrænsen. I givet fald udbetales det fulde beløb.

Til § 2

Det foreslås, at loven skal træde i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende, og at den skal finde anvendelse på mellemprioder vedrørende personer, der er afgået ved døden den 15. marts 2006 og senere.

Lovforslaget sammenholdt med gældende ret

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
<p>§ 15. - - - <i>Stk. 4.</i> Hvis differencen mellem det efter stk. 1 og 2 opgjorte beløb og de foreløbige indkomstskattebeløb, der er forfaldet før dødsfaldet, eller som skulle indeholdes af indtægter, som er indtjent før dødsfaldet, jf. § 16, stk. 2 og 3, udgør et grundbeløb på 13.000 kr. eller derover, skal dødsboet indbetale der manglende skattebeløb. - - -</p>	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 791 af 16. august 2005, som ændret ved § 2 i lov nr. 1414 af 21. december 2005, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. § 15, <i>stk. 4, 1. pkt.</i>, affattes således:</p> <p>”Hvis forskellen mellem det efter stk. 1 og 2 opgjorte beløb og de foreløbige indkomstskattebeløb, der er forfaldet før dødsfaldet, eller som skulle indeholdes af indtægter, som er erhvervet før dødsfaldet, jf. § 16, stk. 2 og 3, udgør et grundbeløb på 17.850 kr. eller derover, skal dødsboet betale det beløb, hvormed forskellen overstiger grundbeløbet.”</p>