

Betænkning

over

- I. forslag til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat).
(Beskatning af dødsboer),
- II. forslag til lov om ændring af lov om særlig indkomstskat m. v.
(Beskatning af dødsboer),
- III. forslag til lov om ændring af lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten.
(Ændringer som følge af kildeskattens ikrafttræden). (Beskatning af dødsboer),
- IV. forslag til lov om ændring af lov om ikrafttræden af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat).
(Beskatning af dødsboer),
- V. forslag til lov om ændring af lov om skattemæssige afskrivninger m. v. (Afskrivning på bygninger og installationer under og efter dødsbobehandling) og
- VI. forslag til lov om ændring af lov om kommunal indkomstskat.

(Afgivet af udvalget den 14. marts 1969).

Udvalget har behandlet lovforslagene i 12 møder og har herunder haft flere samråd med finansministeren. I 2 af samrådene har udvalget haft lejlighed til med skifteretssagkyndige at drøfte skifteretternes mulighed for at praktisere den foreslåede ordning.

Udvalget har modtaget skriftlige henvendelser fra Advokatrådet, Bymæssige Kommuner, Den danske Købstadforening og De samvirkende Kommunalforeninger i Danmark samt Fællesrådet for danske Tjenestemand- og Funktionærorganisationer. Henvendelserne er med finansministerens, respektive indenrigsministerens, kommentarer optrykt som bilag til betænkningen. Som bilag 1 er desuden optrykt en række af udvalgets skriftlige spørgsmål til finansministeren med ministerens besvarelser. Endelig er optrykt en af Grünbaum udarbejdet skitse til en kombineret successions- og henstandsordning suppleret med en ordning vedrø-

rende sociale fonds og i forbindelse hermed finansministerens kommentar til skitsen, jfr. bilag 2 og 3.

- Ad I. forslag til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat). (Beskatning af dødsboer),*
- II. forslag til lov om ændring af lov om særlig indkomstskat m. v. (Beskatning af dødsboer) og*
- VI. forslag til lov om ændring af lov om kommunal indkomstskat.*

Finansministeren, respektive indenrigsministeren, har stillet de nedenstående ændringsforslag, hvorom henvises til de ledsagende bemærkninger.

Ændringsforslagene er tiltrådt af et *fler-tal* (det konservative folkepartis, venstres og det radikale venstres medlemmer af ud-

valget), der herefter indstiller lovforslagene til *vedtagelse* med de foreslåede ændringer.

Et *mindretal* (socialdemokratiets medlemmer af udvalget) er enig i, at beskatning af de såkaldte urealiserede fortjenester på formuegoder i forbindelse med dødsfald i visse tilfælde vil kunne skabe likviditetsmæssige vanskeligheder for virksomheder, som arvinger eller legatarer ønsker at føre videre, og at der derfor bør træffes forholdsregler herimod, selv om sådanne vanskeligheder som regel snarere må søges i de krav på virksomheden, som medarbejderne stiller. Man er også enig i, at det af administrative grunde er formålstjenligt at gennemføre visse fritagelsesregler. Mindretallet kunne for så vidt tiltræde ministerens ændringsforslag på disse og andre punkter. Mindretallet kan også godkende selve successionsprincippet hvad angår hele det område, der falder ind under saldoafskrivingerne, samt for bygninger og installationer for den afskrivningsberettigede del af værdien, men kan ikke tiltræde successionsprincippet, hvor det drejer sig om den egentlige kapitalgevinst på fast ejendom, aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer. En successionsordning her vil i vidt omfang føre til, at den kapitalgevinst, der konstateres i forbindelse med arveudlæg, måske aldrig — eller først på et meget sent tidspunkt — kommer frem til beskatning. For at imødegå de eventuelle likviditetsmæssige vanskeligheder ville det da efter mindretallets opfattelse være en mere hensigtsmæssig løsning med en særlig henstandsordning på disse områder, suppleret med en ordning, hvorefter renterne af det skattebeløb, der bliver stående i virksomheden, skulle tilfalde virksomhedens sociale fond eller i øvrigt gå til sociale formål i virksomheden til fordel for de ansatte. Mindretallet henviser til den skitse til en kombineret successions- og henstandsordning, man har fremlagt i udvalget, og som er optaget som bilag til betænkningen. Med en sådan ordning kunne hensynet til opretholdelse af en kontinuert beskatning af dødsboerne forenes med en vidtgående hensyntagen til virksomhedernes likviditet og ville samtidig give en socialt set bedre løsning end den, der er indeholdt i regeringens lovforslag, bl. a. derved, at den dog i nogen grad ville modvirke

den formuekoncentration, der efterhånden i for høj grad præger også det danske samfund.

Mindretallet beklager, at den fremlagte skitse ikke har fundet tilslutning hos regeringspartierne, og ser sig herefter ikke i stand til at medvirke ved gennemførelsen af lovforslagene.

Et *andet mindretal* (socialistisk folkepartis medlem af udvalget) bemærker, at en generel anvendelse af forslaget successionsordning i vidt omfang vil føre til, at den skattebyrde, der konstateres ved arveudlægget, slet ikke eller først på et meget sent tidspunkt bliver aktuel. Forslaget indebærer dermed en delvis afskaffelse af beskatningen af særlig indkomst, herunder beskatning af de arbejdsfri indkomster.

Forslagets tvungne passiveringsordning må forudses at skabe vanskeligheder på skiftet, fordi passiveringen sjældent vil stemme overens med den sandsynlige, faktiske skattebyrde. Passiveringen vil gribe ind i arvedelingen og medføre en skævdeling, som arvingerne vil søge at modvirke gennem underhåndsordninger.

Der har under udvalgsbehandlingen været enighed om, at en beskatning af fortjenester i forbindelse med arv i visse tilfælde kan skabe kapitalmangel og likviditetsvanskeligheder for en erhvervsvirksomhed, som en arving eller legatar ønsker at føre videre, selv om årsagen til sådanne vanskeligheder som regel snarere må søges i de krav, medarbejderne stiller.

Mindretallet har i udvalget givet udtryk for, at disse vanskeligheder kunne løses gennem den skitserede henstandsordning, således at der i stedet for udsættelse med selve beskatningen sker en udsættelse med skattebetalingen.

Selv om der under udvalgsbehandlingen er opnået forbedringer i finansministerens oprindelige forslag, vil ordningen som helhed betyde et tilbageskridt i forhold til de klare principper, der er nedlagt i den allerede vedtagne kildeskattelov, herunder princippet om kontinuitet i beskatningen, omend det af administrative grunde ville være nødvendigt at supplere den eksisterende lov med visse fritagelsesbestemmelser for mindre boer og for beskatning i den såkaldte mellemperiode.

Mindretallet vil af de anførte grunde afholde sig fra at stemme om de af finansministeren stillede ændringsforslag og vil ved 3. behandling stemme imod lovforslaget om dødsbobe­skatning og de dermed sammen­hørende lovforslag.

Ad III. forslag til lov om ændring af lov om på­ligningen af indkomst- og formue­skat til staten. (Ændringer som følge af kildeskattens ikrafttræden). (Beskatning af dødsboer),

IV. forslag til lov om ændring af lov om ikrafttræden af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat). (Beskatning af dødsboer) og

V. forslag til lov om ændring af lov om skattemæssige afskrivninger m. v. (Afskrivning på bygninger og installationer under og efter dødsbehandling).

Et flertal (det konservative folkepartis, venstres og det radikale venstres medlemmer af udvalget) indstiller lovforslagene til vedtagelse uændret.

Udvalgets mindretal henviser til deres ovenstående udtalelser.

Ændringsforslag til

I. forslag til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat). (Beskatning af dødsboer).

Af finansministeren, tiltrådt af et flertal (Haunstrup Clemmensen, Asger Jensen, Poul Schlüter, Stetter, Niels Andersen, Foged, Per Federspiel, Niels Helveg Petersen, Nordqvist og Helge von Rosen):

1) I den under nr. 2 foreslåede § 14 affattes stk. 2 således:

„Stk. 2. Både skattemyndigheden og boet kan dog kræve, at der for tiden fra indkomst­årets begyndelse til dødsfaldet sker en afsluttende ansættelse af almindelig og særlig indkomst, erhvervet af afdøde og af en ægtefælle, som han var sambeskattet

med. Hvis summen af den beregnede slutskat for tiden fra indkomst­årets begyndelse til dødsfaldet og den eventuelle særlige indkomstskat for samme periode overstiger summen af de foreløbige indkomstskatte­beløb, som forfaldt før dødsfaldet eller skulle indeholdes af indtægter, indtjent før dette tidspunkt, med mindst 4.000 kr., skal boet betale det manglende skattebeløb. Overstiger summen af de nævnte foreløbige skatte­beløb summen af slutskatten og den eventuelle særlige indkomstskat med mindst 500 kr., kan boet kræve det beløb, der er betalt for meget, tilbagebetalt.“

2) I den under nr. 2 foreslåede § 14 ændres i stk. 3 „4 måneder“ til: „6 måneder“, og „end 2 måneder“ ændres til: „end 4 måneder“.

3) I den under nr. 2 foreslåede § 14 af­fattes stk. 4, 4. pkt., således:

„For varelagre skal i opgørelsen ud over værdien i handel og vandel angives en skattemæssig nedskrivning på grundlag af dagspris, fakturapris eller fremstillingspris med samme procentsats, som blev anvendt i sidste indkomstår.“

4) I den under nr. 2 foreslåede § 14 af­fattes stk. 6 således:

„Stk. 6. Skattemyndighedens krav om afsluttende ansættelse skal rejses inden 6 måneder efter dødsfaldet. Modtages opgørelsen senere end 4 måneder efter dødsfaldet, skal kravet dog først rejses inden 2 måneder efter modtagelsen. Fremsetter skattemyn­digheden krav om afsluttende ansættelse, skal boet inden 2 måneder indgive sædvanlig selvangivelse af indkomsten fra indkomst­årets begyndelse til dødsfaldet.“

5) I den under nr. 2 foreslåede § 14 af­fattes stk. 8 således:

„Stk. 8. I de selvangivelser, der er nævnt i stk. 6 og 7, kan der foretages af- eller nedskrivninger efter de almindelige regler på aktiver, som før dødsfaldet kunne gøres til genstand for skattemæssig af- eller nedskrivning hos afdøde. Også her skal der ved beregning af et aktivs skattemæssige slut­værdi, bortset fra varelagre og kontrakter, alene fradrages en forholdsmæssig del af den

helårlige afskrivning, som er foretaget ved indkomstopgørelsen.“

6) I den under nr. 2 foreslåede § 14 affattes stk. 9 således:

„Stk. 9. Sluttes boet, fordi afdøde intet har efterladt sig, eller ved udlæg til den, der bekoster begravelsen, gælder reglerne i stk. 2-8 ikke. Efterlader afdøde sig en ægtefælle, der var sambeskattet med ham, kan ægtefællen dog ved at indse den selvangivelse inden en måned efter skiftebehandlings slutning kræve afsluttende ansættelse og tilbagebetaling uden om boet af det beløb, der er betalt for meget, hvis summen af de foreløbige skattebeløb, der er omtalt i stk. 1, overstiger summen af sluskskatten og den eventuelle særlige indkomstskat med mindst 500 kr. Eventuel overskydende skat for det indkomstår, der ligger forud for dødsfaldet, udbetales ligeledes til længstlevende uden om det sluttede bo.“

7) I den under nr. 2 foreslåede § 14 tilføjes i slutningen af stk. 10:

„Boet skal dog inden for samme tidsfrister som angivet i stk. 3 indgive en opgørelse over de aktiver og passiver, der ved dødsfaldet er i særejet. For denne opgørelse gælder stk. 5.“

8) Efter den under nr. 2 foreslåede § 15 indsættes:

„§ 15 A. Når en sambeskattet hustru, som ikke er ansat særskilt til skat, dør, og boet skiftes i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet, skal boet inden for de tidsfrister, der er angivet i § 14, stk. 3, indgive en opgørelse over boets aktiver og passiver ved dødsfaldet, jfr. dog § 14, stk. 9, 1. pkt. Overtager længstlevende fællesboet til hensidten i uskiftet bo, medens afdødes særeje skiftes, skal opgørelsen dog kun omfatte de aktiver og passiver, der er i særejet, jfr. § 14, stk. 10. For opgørelsen gælder § 14, stk. 5.

§ 15 B. Hvis der i et bo findes aktiver, som før dødsfaldet var genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos længstlevende, eller hvis længstlevende ved at overtage fællesboet til hensidten i uskiftet bo bliver skattepligtig af indtægten af afdødes særeje indtil dødsfaldet, skal længstlevende i opgørelsen efter § 14, stk. 3, § 14,

stk. 10, § 15 eller § 15 A tilkendegive, om han vil binde sig til i opgørelsen af sin skattepligtige indkomst for tiden før dødsfaldet at foretage de af- og nedskrivninger, der følger af § 14, stk. 4. Hvis længstlevende binder sig hertil, angives de skattemæssige værdier og af- og nedskrivningerne som anført i § 14, stk. 4. I modsat fald skal der i stedet angives de af- og nedskrivninger, som den længstlevende vil foretage, samt aktivernes skattemæssige slutværdi efter disse af- og nedskrivninger, og længstlevende er her efter bundet af disse af- og nedskrivninger. Også her skal der dog ved længstlevendes indkomstopgørelse og ved beregningen af aktivets skattemæssige slutværdi, bortset fra varelagre og kontrakter, alene kunne fradrages en forholdsmæssig afskrivning for tiden indtil dødsfaldet. Længstlevendes tilkendegivelse efter 1. pkt. og oplysningerne efter 2. eller 3. pkt. kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, som fastsættes af skifteretten.“

9) I den under nr. 2 foreslåede § 16 affattes stk. 1 således:

„Stk. 1. Boer, der skiftes i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet, er fritaget for at betale indkomstskat, hvis boets aktiver og nettoformue efter værdien i handel og vandel ved dødsfaldet ikke overstiger beløb, der fastsættes ved lov forud for hvert kalenderår. Ved beregningen tages hele boet i betragtning, jfr. § 18, stk. 1, 1.-3. pkt. Var afdøde selvstændigt skattepligtig, udbetales eventuelle indeholdte eller betalte foreløbige formueskattebeløb til boet, medmindre afdøde efterlader sig en ægtefælle, der overtager fællesboet til hensidten i uskiftet bo, medens afdødes særeje skiftes.“

10) I den under nr. 2 foreslåede § 16 affattes stk. 2, nr. 2, således:

„2. hvis der ved den afsluttende ansættelse af afdødes indkomst eller ved ansættelsen af længstlevendes indkomst foretages større af- eller nedskrivninger på boets aktiver end angivet i § 14, stk. 4, eller“.

11) I den under nr. 2 foreslåede § 16 affattes stk. 3, 1. pkt., således:

„Kan skattemyndigheden ikke godkende værdiansættelsen af et aktiv eller passiv i en opgørelse efter § 14, stk. 3, § 14, stk. 10,

§ 15 eller § 15 A, kan den lade aktivet eller passivet vurdere af personer, udmeldt af skifteretten.“

12) I den under nr. 2 foreslåede § 16 indsættes som stk. 4:

„Stk. 4. Ved beregningen efter stk. 1, 1. pkt., af boets aktiver ved dødsfaldet bortses fra fast ejendom, der før dødsfaldet kunne være solgt skattefrit efter § 2 A, stk. 1, nr. 1 eller 2, eller § 2 A, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1 eller 2, i lov om særlig indkomstskat m. v.“

13) I den under nr. 2 foreslåede § 20 A affattes stk. 2 således:

„Stk. 2. Ved genoptagelse af et privat skiftet bo påhviler skattepligten de berettigede i boet.“

14) I den under nr. 2 foreslåede § 20 B ændres i stk. 2, 1. pkt., „Inden en måned“ til: „Inden 2 måneder“.

15) I den under nr. 2 foreslåede § 20 B indføres i stk. 3, 1. pkt., efter „særeje“:

„, bortset fra den del, der er indgået i fællesboet som længstlevendes arv efter afdøde,“.

16) Efter den under nr. 2 foreslåede § 20 D indsættes:

„§ 20 E. Hvis længstlevende eller en arving eller legatar udfører arbejde for boet, skal han indkomstbeskattes af et arbejdsvederlag, der svarer til den betaling, som det ville være muligt at opnå ved arbejde af samme art og omfang, udført for andre.“

17) I den under nr. 3 foreslåede § 23 affattes 2. pkt. således:

„Boet kan ved sin indkomstopgørelse fratække arbejdsvederlag efter § 20 E.“

18) I den under nr. 3 foreslåede § 29 indføres i stk. 2 efter 2. pkt.:

„For aktiver, der før dødsfaldet var genstand for skattemæssig af- eller nedskrivning hos længstlevende, anvendes de skattemæssige værdier, hvortil aktiverne var ansat ved afslutningen af sidste indkomstår inden dødsfaldet, og længstlevende kan uanset angivelserne efter § 15 B foretage af- og

nedskrivning på aktiverne efter de almindelige regler.“

19) I den under nr. 3 foreslåede § 30 tilføjes i slutningen af stk. 1:

„I det omfang der i boet findes aktiver, som før dødsfaldet var genstand for skattemæssig af- eller nedskrivning hos længstlevende, eller hvis længstlevende ved at overtage fællesboet til hensiddet i uskiftet bo er blevet skattepligtig af indtægten af afdødes særeje indtil dødsfaldet, anvendes de skattemæssige slutværdier, som fremkommer efter § 15 B.“

20) I den under nr. 3 foreslåede § 33 tilføjes i slutningen af stk. 1:

„Dette gælder, selv om aktivernes værdi overstiger modtagerens andel i boet.“

21) I den under nr. 3 foreslåede § 33 affattes stk. 3 således:

„Stk. 3. I de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, kan boet kræve, at arvingen, ægtefællen eller legataren ikke indtræder i boets skattemæssige stilling med hensyn til aktiverne. Fortjeneste eller tab ved overtagelsen af boet så fald medregnes ved opgørelsen af boets skattepligtige indkomst i overensstemmelse med § 30, stk. 2 og 3. Arvingen, ægtefællen eller legataren skal derefter anvende det beløb, der er lagt til grund for overtagelsen, som skattemæssig anskaffelsessum.“

22) Efter den under nr. 3 foreslåede § 33 A indsættes:

„§ 33 B. Hvis et aktiv er erhvervet ved arv fra et dødsbo, der ikke er omfattet af denne lov, benyttes den værdi, der er lagt til grund ved beregningen af arveafgift af erhvervelsen, som anskaffelsessum ved foretagelsen af skattemæssige afskrivninger eller nedskrivninger og ved beregningen af fortjeneste eller tab ved senere salg. Har erhvervelsen ikke været afgiftspligtig, anvendes aktivets værdi i handel og vandel på erhvervelsestidspunktet som anskaffelsessum.“

23) I den under nr. 4 foreslåede § 35, stk. 2, udgår i 3 pkt. „eller den, med hvem afdøde var sambeskattet,“.

24) Nr. 5 affattes således:

„5. § 37, stk. 3, udgår, og i stedet indsættes:

„Stk. 3. Dør en ugift person, skal der ved beregningen af hans slutskat for tiden fra indkomstårets begyndelse til dødsfaldet indrømmes et personfradrag. Hvis afdøde ved dødsfaldet var gift, indrømmes to personfradrag. Reglerne i stk. 2, 1.-3. pkt., anvendes ikke.

Stk. 4. Ved beskatningen af længstlevende for det indkomstår, hvori ægtefællens dødsfald har fundet sted, indrømmes to personfradrag, hvis længstlevende er skattepligtig efter § 13. Reglerne i stk. 2, 1.-3. pkt., anvendes ikke.“

Stk. 4 bliver herefter stk. 5.“

25) Efter nr. 5 indsættes som nyt nummer:

„0. I § 37 A indføjes efter stk. 3:

„Stk. 4. Når en selvstændigt skattepligtig person dør, beregnes hans slutskat for tiden fra indkomstårets begyndelse til dødsfaldet uden fradrag efter § 37 A, stk. 1, 3. pkt., og reglerne i § 37 A, stk. 2, anvendes ikke. Når en særskilt beskattet hustru dør, beregnes hendes slutskat for dette tidsrum uden fradrag efter § 37 A, stk. 1, 1. pkt.

Stk. 5. Hvis den længstlevende hustru er skattepligtig efter § 13, indrømmes der ved beregningen af hendes indkomstskat for det indkomstår, hvori ægtefællens dødsfald har fundet sted, fradrag efter § 37 A, stk. 1, med 2.000 kr. Hvis den længstlevende mand er skattepligtig efter § 13, anvendes reglerne i § 37 A, stk. 2, ikke.“

26) Nr. 6 affattes således:

„6. § 38, stk. 1, affattes således:

„Stk. 1. Ved beregning af indkomstskat for dødsboer, der er skattepligtige efter § 1, nr. 6, eller § 2, stk. 1, litra a)-d), indrømmes der i den ansatte skattepligtige indkomst et bofradrag, som fastsættes ved lov forud for hvert kalenderår. Skiftes et fællesbo og afdødes særeje samtidig, tilkommer der hvert af boerne halvt bofradrag.“

27) Nr. 9 affattes således:

„9. Foran § 63 indsættes:

„§ 62 B. Indkomst- og formueskatten af dødsboer samt restskatten og den særlige indkomstskat som følge af afsluttende ansættelse efter § 14, stk. 2, eller § 15 forfalder til betaling den 1. oktober efter indkomst-

årets udløb med betalingsfrist til den 20. i forfaldsmåned. De nævnte skatter samt restskat og særlig indkomstskat for tiden forud for det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted, forfalder dog til betaling senest den 1. i den tredje måned efter ophør af boets indkomstskattepligt med betalingsfrist til den 20. i forfaldsmåned. § 58, 2. pkt., gælder også for betalingen af disse skatter.“

28) I den under nr. 12 foreslåede § 71 affattes 2. pkt. således:

„På samme måde hæfter arvinger og ægtefælle i et bo, der er udleveret til privat skifte efter at have været undergivet offentlig skiftebehandling, for de skatter, som påhviler det offentligt skiftede bo indtil boets udlevering.“

Bemærkninger.

Til nr. 1.

Efter § 14, stk. 1, i lovforslaget skal afdødes skat af almindelig og særlig indkomst for mellemprioroden som hovedregel anses for endeligt afgjort med betalingen af de foreløbige skattebeløb. Kun hvis enten boet eller skattemyndigheden gennem en egentlig indkomstansættelse kan opnå et vist mindsteprovenu, skal den foreløbige skat reguleres. Da slutskatteberegningen efter kildeskatte-loven kun omfatter almindelig indkomst, må vurderingen af, hvilket provenu der kan forventes opnået gennem en egentlig indkomstansættelse, støtte sig på en sammenligning mellem den foreløbige skattebetaling og summen af den slutskat og særlige indkomstskat, som en indkomstansættelse vil medføre. Den særlige indkomstskat er imidlertid ved en fejlagtig formulering af lovforslagets § 14, stk. 2, ikke medtaget som led i sammenligningsgrundlaget. Dette foreslås nu ændret. En lignende ændring er foreslået under nr. 6.

Efter lovforslaget kan skattemyndigheden kræve regulering gennemført, hvis reguleringen vil medføre en yderligere skattebetaling på mindst 5.000 kr., og boet kan kræve regulering, hvis der herved kan opnås en skattetilbagebetaling på mindst 2.000 kr. Disse beløbsgrænser foreslås nedsat til henholdsvis 4.000 kr. og 500 kr.

Til nr. 2.

Efter lovforslagets § 14, stk. 3, skal registreringen af boets aktiver og passiver ske inden fire måneder efter dødsfaldet. Afgøres boets behandlingsmåde senere end to måneder efter dødsfaldet, skal registreringen dog blot ske inden to måneder efter, at afgørelsen er truffet. Hvis boet kræver afsluttende ansættelse foretaget, skal skattemyndigheden inden for de samme frister have underretning herom, jfr. lovforslagets § 14, stk. 7. Hvis skattemyndigheden kræver afsluttende ansættelse, skal kravet rejses over for boet inden to måneder fra modtagelsen af oplysningerne om boets registrering, jfr. § 14, stk. 6. Fristerne for fremsættelse af krav om regulering af skatten for mellemp perioden hænger således nøje sammen med fristen for boets registrering.

Efter ændringsforslaget forlænges registreringsfristen i § 14, stk. 3, 1. pkt., med to måneder til i alt seks måneder. Ændringsforslaget er begrundet i praktiske hensyn. Der er herved især lagt vægt på, at det uden den foreslåede forlængelse næppe vil kunne garanteres, at boet og skattemyndigheden ved udløbet af fristerne efter § 14, stk. 6 og 7, for fremsættelse af krav om regulering altid vil være i besiddelse af de nødvendige oplysninger om størrelsen af den foreløbige skattebetaling i mellemp perioden. Den foreslåede ændring i § 14, stk. 2, 2. pkt., fra to til fire måneder er blot en konsekvens af ændringen i 1. pkt.

Til nr. 3.

Bestemmelsen i lovforslagets § 14, stk. 4, 4. pkt., kan forstås på den måde, at de såkaldte bundne nedskrivninger på varelagre altid skal foretages på grundlag af varelagerets registreringsværdi (værdien i handel og vandel ved samlet salg af hele varelageret). Denne opfattelse underbygges gennem de bemærkninger, som er knyttet til lovforslaget. Det har imidlertid ikke været til sigtet at fravige de almindelige regler om, at den skattepligtige hvert år frit kan vælge mellem nedskrivning på grundlag af enten dagspris eller fakturapris (eller fremstillingspris, hvis varen er fremstillet i egen virksomhed). Ændringsforslaget går derfor ud på at tydeliggøre bestemmelsen.

Til nr. 4.

Der henvises til bemærkningerne til ændring nr. 2. Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 6, 1. pkt., skal skattemyndigheden have en frist på seks måneder — regnet fra dødsfaldet — til at fremsætte krav om regulering af skattebetalingen for mellemp perioden. Til trods for denne frist må skattemyndigheden naturligvis medvirke til, at bobehandlingen kan tilendebringes så hurtigt som muligt. Så snart skattemyndigheden er sat i stand til på rimelig måde at skønne over, om der er grundlag for at fremsætte krav om regulering af skattebetalingen, må den også have pligt til uden unødigt forsinkelse at træffe beslutning og give boet den fornødne underretning herom. Dette vil f. eks. have betydning, hvor boet på et ret tidligt tidspunkt indsender registreringsopgørelse og på fyldestgørende måde dokumenterer, hvilke foreløbige skatter der er betalt i mellemp perioden.

Til nr. 5.

Bestemmelsen i § 14, stk. 8, omhandler de skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, hvor der efter krav fra boet eller skattemyndigheden skal foretages en afsluttende ansættelse af afdødes indkomst for mellemp perioden. Boet er i så fald ikke bundet til afskrivningerne og nedskrivningerne i forbindelse med registreringen, jfr. § 14, stk. 4, men kan frit afskrive og nedskrive skattemæssigt efter de almindelige regler. § 14, stk. 8, omfatter — ligesom også § 14, stk. 4, jfr. nærmere bemærkningerne nedenfor til ændring nr. 8 — kun aktiver, som i mellemp perioden kan afskrives eller nedskrives hos afdøde. Bestemmelsen omfatter ikke de aktiver i boet, som forud for dødsfaldet kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos længstlevende ægtefælle. Denne begrænsning af bestemmelsen i § 14, stk. 8, kommer klart frem med den nu foreslåede formulering.

Til nr. 6.

Efter ændringsforslaget skal ikke blot slutskatten, men også den særlige indkomstskat tages i betragtning ved afgørelsen af, om der kan blive tale om tilbagebetaling af foreløbig skat. En lignende ændring er fore-

slået under nr. 1, og der kan henvises til bemærkningerne ovenfor.

Ændringsforslaget indeholder desuden en regel om, at eventuel overskydende skat for året forud for dødsåret skal udbetales til længstlevende uden om det sluttede bo.

Beløbsgrænsen foreslås også her nedsat fra 2.000 kr. til 500 kr.

Til nr. 7.

Efter § 14, stk. 10, gælder reglerne i § 14, stk. 1-8, ikke, hvis fællesboet i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet overtages af længstlevende ægtefælle til hensiddens i uskiftet bo, medens alene afdødes særeje skiftes. Bestemmelsen medfører, at reglerne i § 14, stk. 3, om registreringen ved dødsfaldet ikke kan anvendes på aktiver og passiver i afdødes særeje, som tages under skiftebehandling. En sådan registrering er imidlertid nødvendig, bl. a. for at få fastslået, om særejet kan skiftes uden bobeskatning efter reglerne i § 16.

Efter ændringsforslaget skal boet inden udløbet af den almindelige frist for registrering indsende en opgørelse over særejets aktiver og passiver.

Hvis der i særejet findes aktiver, som kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning, skal længstlevende i forbindelse med registreringen afgive oplysninger om afskrivningerne og nedskrivningerne på disse aktiver i mellempærioden, jfr. § 15 B i ændringsforslag nr. 8. Det hænger sammen med, at længstlevende er skattepligtig af indtægten fra afdødes særeje i tiden indtil dødsfaldet, jfr. § 14, stk. 10, 2. pkt.

Hvis en hustru, som er særskilt beskattet, dør, og manden overtager fællesboet til hensiddens i uskiftet bo, medens hustruens særeje skiftes, medfører § 15, at de nu foreslåede regler om registrering af særejets aktiver og passiver skal anvendes.

Hvor særejet skiftes privat, skal de almindelige tvangsmidler efter § 14, stk. 5, kunne anvendes til fremtvingelse af opgørelsen. Det drejer sig i første række om tvangsbøder, som fastsættes af skifteretten. Skifteretten har dernæst mulighed for at bestemme, at boet overgår til offentlig skiftebehandling. Når der er forløbet tre måneder efter udløbet af den frist, som gælder for

registreringen, skal boet overgå til offentlig skiftebehandling.

Til nr. 8.

I §§ 14 og 15 i lovforslaget findes regler om registrering af aktiver og passiver, hvor boet efter en selvstændigt skattepligtig person eller en hustru, som er særskilt beskattet, tages under skiftebehandling i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet. Lovforslaget indeholder derimod ingen regler om registrering af boet efter en hustru, som ikke er særskilt beskattet. En sådan registrering er imidlertid nødvendig, bl. a. for at få fastslået, om boet kan skiftes uden bobeskatning efter reglerne i § 16.

Efter den nu foreslåede § 15 A skal boet inden udløbet af den almindelige frist for registrering indsende en opgørelse over aktiver og passiver til værdierne i handel ogandel ved dødsfaldet. Hvis fællesboet overtages af længstlevende til hensiddens i uskiftet bo, medens alene afdødes særeje skiftes, skal opgørelsen kun omfatte særejets aktiver og passiver, jfr. § 15 A, 2. pkt. Denne sidstnævnte bestemmelse svarer til den i ændringsforslag nr. 7 foreslåede tilføjelse til § 14, stk. 10.

Der er ingen pligt til at foretage nogen registrering, hvor boet sluttet, fordi afdøde intet har efterladt sig, eller ved udlæg til den, der bekoster begravelsen, jfr. henvisningen til reglerne i § 14, stk. 9.

Hvis boet skiftes privat, skal de almindelige tvangsmidler efter § 14, stk. 5, kunne anvendes til fremtvingelse af opgørelsen. Der henvises i denne forbindelse nærmere til bemærkningerne, som ovenfor er knyttet til ændringsforslag nr. 7.

I § 14, stk. 4, findes regler om, at boet i forbindelse med registreringen af aktiver og passiver skal fremkomme med visse yderligere oplysninger om de aktiver, der i mellempærioden kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning. Det drejer sig dels om at oplyse de skattemæssige værdier, hvortil aktiverne var ansat ved afslutningen af sidste indkomstår, og dels om angivelse af størrelsen af de såkaldte „bundne afskrivninger og nedskrivninger“ for mellempærioden. § 14, stk. 4, omfatter imidlertid kun aktiver, som i mellempærioden afskrives eller nedskrives hos den af-

døde, selvstændigt skattepligtige person. På tilsvarende måde omfatter § 15, jfr. § 14, stk. 4, kun aktiver, som i mellemperioden afskrives eller nedskrives hos den afdøde, særskilt beskattede hustru. Lovforslaget indeholder ingen regler om de aktiver i boet, som i mellemperioden kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos længstlevende ægtefælle, fordi de har været knyttet til en erhvervsvirksomhed, der i skattemæssig forstand har været længstlevendes. Lovforslaget indeholder heller ingen regler om de aktiver i afdødes særeeje, som længstlevende gennem sin overtagelse af fællesboet til hensidende i uskiftet bo — og dermed sin indtræden i afdødes indkomstskattepligt — sættes i stand til skattemæssigt at afskrive eller nedskrive i tiden indtil dødsfaldet.

Det er nødvendigt at få tilvejebragt oplysning om længstlevendes skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger på aktiver af denne art allerede i forbindelse med boets registrering. Først når disse oplysninger foreligger, kender boet grundlaget for de foresatte skattemæssige afskrivninger under skiftebehandlingen og for avancebeskatningen ved salg af aktiverne.

Også for de her omhandlede aktiver, som afskrives eller nedskrives hos længstlevende, er det nødvendigt at skabe en vis forbindelse mellem afskrivningerne og nedskrivningerne før dødsfaldet og skattefriheden for dødsboet efter § 16. Længstlevendes skal — ligesom boet, jfr. lovforslagets § 16, stk. 2, nr. 2, — ikke uden nogen form for skattemæssig følgevirkning kunne foretage ekstraordinært store skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger i tiden umiddelbart forud for dødsfaldet. Denne sammenhæng mellem afskrivningerne og nedskrivningerne og boets eventuelle skattefrihed underbygger yderligere kravet om, at længstlevende allerede i forbindelse med boets registrering må afgive bindende oplysninger om, hvilke afskrivninger og nedskrivninger han foretager i tiden umiddelbart forud for dødsfaldet.

Efter den nu foreslåede § 15 B skal længstlevende i forbindelse med opgørelsen over boets aktiver og passiver tilkendegive, om han for tiden forud for dødsfaldet vil binde sig til at foretage de „bundne afskrivninger og nedskrivninger“, som følger af § 14, stk. 4. Tilkendegivelsen skal omfatte samt-

lige de aktiver i boet, der før dødsfaldet afskrives eller nedskrives hos længstlevende.

Hvis længstlevende binder sig til de „bundne afskrivninger og nedskrivninger“, skal de skattemæssige slutværdier og afskrivningerne og nedskrivningerne efter § 14, stk. 4, angives. Hvis længstlevende bestemmer sig til at foretage andre afskrivninger eller nedskrivninger, skal disses størrelse og slutværdierne angives.

Længstlevende er efter ændringsforslaget bundet ved sine erklæringer efter § 15 B. Det gælder, selv om det senere måtte vise sig, at de forudsætninger, han ved erklæringens afgivelse har gjort sig med hensyn til skattefrihed for boet, senere viser sig ikke at slå til. Alene i tilfælde, hvor længstlevende senere får hele fællesboet udleveret til hensidende i uskiftet bo, er han ikke længere bundet ved sin erklæring med hensyn til aktiverne i fællesboet, jfr. den under nr. 18 foreslåede tilføjelse til § 29, stk. 2. Det skyldes, at længstlevende i så fald også i tiden efter dødsfaldet beskattes af indtægter hidrørende fra fællesboaktiverne, jfr. § 20 C, stk. 1, 1. pkt., og stk. 2, 1. pkt.

Længstlevendes skattemæssige afskrivninger skal afpasses forholdsmæssigt til længden af tidsrummet fra indkomstårets begyndelse til dødsfaldet. Det gælder ikke blot for de „bundne afskrivninger“ efter § 14, stk. 4, men også for frie afskrivninger efter § 15 B, 3. pkt.

Længstlevendes tilkendegivelse af, om han vil binde sig til afskrivningerne og nedskrivningerne efter § 14, stk. 4, og de øvrige afskrivningsmæssige oplysninger efter § 15 B skal efter ændringsforslaget kunne fremtvinges ved pålæg af tvangsbøder.

Til nr. 9.

Lovforslagets § 16, stk. 1, foreslås ændret på to områder.

Ved indføjelser af ordene „efter værdien i handel og vandel“ i 1. pkt. er der tilsigtet en tydeliggørelse af, at boets aktiver og formue skal opgøres på grundlag af handelsværdierne ved dødsfaldet. Den formulering, der er anvendt i lovforslaget, er ikke helt klar, og et enkelt sted i lovforslagets bemærkninger gives der udtryk for, at det ikke er handelsværdierne, men de formueskattepligtige værdier, der skal lægges til grund. Med den nu foreslåede formulering er det

klargjort, at boet skal medregne såvel ikke-formueskattepligtige løsøregenstande som også sådanne driftsmidler, hvis anskaffelses-sum fuldt ud er bragt til fradrag i den skattepligtige indkomst efter bestemmelserne i § 3, stk. 1, i afskrivningsloven.

Også 2. pkt. i § 16, stk. 1, søges tydeliggjort gennem en ændret formulering. Ordene „boets formue“ foreslås ændret til: „boet“ for at vise, at der skal foretages en sammenlægning af både aktiver og formue.

Til nr. 10.

Efter § 16, stk. 2, nr. 2, er boets skattefrihed gjort betinget af, at der ved den afsluttende ansættelse af afdødes indkomst for mellemprioroden ikke foretages større afskrivninger eller nedskrivninger end de „bundne afskrivninger og nedskrivninger“ efter § 14, stk. 4.

Som nævnt i bemærkningerne ovenfor til ændring nr. 8 må boets skattefrihed ligeledes betinges af, at længstlevende ægtefælle underkaster sig en tilsvarende begrænset afskrivning og nedskrivning på aktiver i boet, som før dødsfaldet kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos ham. Denne indholdsmæssige udvidelse er baggrunden for den nu foreslåede formulering af § 16, stk. 2, nr. 2.

Ifølge den under ændringsforslag nr. 8 foreslåede § 15 B skal længstlevende allerede i forbindelse med boets registrering tilkendegive, om han vil binde sig til de „bundne afskrivninger og nedskrivninger“ efter § 14, stk. 4.

Til nr. 11.

Ændringen er redaktionel.

Til nr. 12.

Ved opgørelsen af aktiverne med henblik på, om boet kan opnå skattefrihed, skal der efter ændringsforslaget ses bort fra en- og tofamiliehuse samt ejerlejligheder, der af afdøde før dødsfaldet kunne være solgt uden beskatning. Med den foreslåede regel vil den beløbsmæssige afgrænsning af de skattefri boer kunne ligge mere fast fra år til år.

Der er ikke foreslået en tilsvarende ændring af reglerne om opgørelsen af boets formue med henblik på skattefrihed. Den kapital, som afdøde har anbragt i skattefri en- og tofamiliehuse eller ejerlejligheder, skal

således fortsat efter lovforslaget tælle med ved opgørelsen af, om boet kan opnå skattefrihed.

Fast ejendom, som kun kunne sælges skattefrit før dødsfaldet, hvis der var opnået enten erklæring fra statens ligningsdirektorat om væsentlig værdiforringelse eller dispensation fra kravet om mindst to års beboelse efter reglerne i § 2 A, stk. 1, nr. 3, og stk. 2, i loven om særlig indkomstskat, omfattes ikke af bestemmelsen i ændringsforslaget.

Til nr. 13.

Ændringen er redaktionel.

Til nr. 14.

Efter lovforslaget skal der ved skifte af et uskiftet bo i længstlevende ægtefælles levende live inden en måned — regnet fra skiftebegæringens imødekommeelse — indsendes en opgørelse over boets aktiver og passiver. Denne frist foreslås efter henstilling fra skifteretterne forlænget til to måneder.

Til nr. 15.

§ 20 B, stk. 3, indeholder regler om skattefrihed, hvor det uskiftede bo skiftes i længstlevende ægtefælles levende live. Fællesboet kan efter lovforslaget opnå skattefrihed under skiftebehandlingen, hvis dets aktiver og formue sammenlagt med aktiverne og formuen i afdødes eventuelle særeje holder sig inden for de almindelige beløbsgrænser efter § 16.

Den arv, som længstlevende har modtaget i forbindelse med skiftet af afdødes særeje, er imidlertid indgået i det uskiftede bo. Ved en almindelig sammenlægning af aktiver og formue i fællesboet og afdødes særeje vil de arvede midler således komme til at tælle med to gange. Dette foreslås nu ændret. Efter ændringsforslaget skal der ved sammenlægningen af fællesboet og afdødes særeje ses bort fra den del af særejet, der er indgået i fællesboet som længstlevendes arv efter afdøde.

Til nr. 16 og 17.

Der er ikke tale om realitetsændringer, men alene en tydeliggørelse af, at ægtefællen eller den arving eller legatar, som udfører arbejde for boet, skal indkomstbeskattes

af et rimeligt arbejdsvederlag. Arbejdsvederlaget kan til gengæld bringes til fradrag ved boets indkomstopgørelse.

Til nr. 18.

§ 29, stk. 2, 1. og 2. pkt., i lovforslaget omhandler aktivernes skattemæssige begyndelsesværdier, hvor et bo — efter at skiftebehandling er påbegyndt umiddelbart efter dødsfaldet — i sin helhed udleveres længstlevende til hensidden i uskiftet bo. Stk. 2, 1. og 2. pkt., omfatter imidlertid kun de aktiver, som før dødsfaldet kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos afdøde. Lovforslaget har ingen regler om begyndelsesværdierne for de aktiver i fællesboet, som forud for dødsfaldet kan afskrives eller nedskrives skattemæssigt hos længstlevende.

Efter ændringsforslaget skal der for aktiver, som før dødsfaldet afskrives eller nedskrives hos længstlevende, anvendes de skattemæssige værdier, hvortil aktiverne var ansat ved afslutningen af sidste indkomstår inden dødsfaldet. Længstlevende er i dette særlige tilfælde ikke bundet ved sine tilkendegivelser og sine øvrige oplysninger efter § 15 B, i det omfang disse vedrører aktiver, som hører til fællesboet. Der henvises nærmere til de bemærkninger, som er knyttet til ændring nr. 8.

Til nr. 19.

§ 30, stk. 1, i lovforslaget omhandler aktivernes skattemæssige begyndelsesværdier, når boet i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet undergives offentlig eller privat skiftebehandling. Stk. 1 omfatter imidlertid kun de aktiver, som før dødsfaldet kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning eller nedskrivning hos afdøde. Lovforslaget har ingen regler om begyndelsesværdierne for de aktiver, som forud for dødsfaldet kan afskrives eller nedskrives skattemæssigt hos længstlevende.

For aktiver, som før dødsfaldet afskrives eller nedskrives hos længstlevende, anvendes efter ændringsforslaget de skattemæssige slutværdier, som fremgår af længstlevendes oplysninger ifølge § 15 B. Disse oplysninger afgives af længstlevende i forbindelse med boets registrering. Der henvises nærmere til bemærkningerne ovenfor til ændringsforslag nr. 8.

Medens § 30, stk. 1, 1. pkt., i lovforslaget omhandler begyndelsesværdierne, hvor der er foretaget en afsluttende ansættelse af afdødes indkomst, omhandler 2. pkt. begyndelsesværdierne, hvor en sådan ansættelse ikke er foretaget. Den nu foreslåede tilføjelse til § 30, stk. 1, skal gælde uden hensyn til, om der for mellemprioroden er foretaget en afsluttende ansættelse for afdøde.

Hvor fællesboet overtages af længstlevende til hensidden i uskiftet bo, medens alene afdødes særeje undergives skiftebehandling, beskattes længstlevende i tiden indtil dødsfaldet af hele indkomsten fra afdødes særeje, jfr. § 13, stk. 1, og § 14, stk. 10. Længstlevendes oplysninger efter § 15 B vil derfor i sådanne tilfælde omfatte alle aktiverne i det bo, der er under skiftebehandling.

Til nr. 20.

Den foreslåede tilføjelse til § 33, stk. 1, i lovforslaget tilsigter en tydeliggørelse af, at reglerne om indtræden i boets skattemæssige stilling med hensyn til aktiverne skal gælde, selv om disses værdi overstiger modtagerens andel i boet. Uden denne adgang til skattemæssig succession ud over anparten ville boet — især på grund af begrænsningerne i adgangen til at kombinere succession og arvingsskøb — i vidt omfang blive påtvunget beskatning af såkaldt urealiseret avance.

Til nr. 21.

Med den nu foreslåede formulering af § 33, stk. 3, gøres det tydeligere, at det såkaldte „arvingsskøb“ er en rent skattemæssig disposition, og at det således er uden betydning, hvorledes der skiftemæssigt forholdes med hensyn til aktivet.

Ændringsforslaget fører videre til, at det altid er boet som sådant, der har muligheden for at fremsætte krav om, at reglerne om arvingsskøb bringes til anvendelse. Skifte- og arvingsskødsudvalget er også på dette område af justitsministeriet blevet anmodet om at tage op til nærmere overvejelse, om der af den grund er anledning til ændring af de skifteretlige regler.

Efter ændringsforslaget skal boet kunne kræve reglerne om arvingsskøb anvendt med hensyn til aktiver, som overtages af en legatar. Denne udvidelse af reglerne om arvingsskøb skyldes især, at det ofte kan

være meget vanskeligt at skelne mellem egentlige arvinger og legatarer. Hertil kommer imidlertid også, at det, hvor der er tale om udlæg til en legatar, ikke sjældent må anses for hensigtsmæssigt for boet, at den konstaterede fortjeneste undergives beskattning.

Til nr. 22.

Som en følge af lovforslagets regler om skattemæssig succession er der i II (F. 172) og V (F. 175) stillet forslag om, at bestemmelserne i § 5, stk. 1, i loven om særlig indkomstskat og § 31, stk. 1, i afskrivningsloven ændres, således at arvede aktiver ikke længere skal anses for anskaffet til den værdi, der er lagt til grund ved beregningen af arveafgift. Den skattemæssige succession gælder imidlertid kun for boer, der er omfattet af kildeskatteloven. Ændringsforslaget tager sigte på boer, der ikke er omfattet af loven, d. v. s. boer fra tiden før kildeskattelovens ikrafttræden og udenlandske boer.

Til nr. 23.

Ændringen er en konsekvens af, at den sambeskattede kvindes skattekommune ifølge det verserende lovforslag VI (nr. 178) om kommunal indkomstskat udelukkende skal bestemmes efter hendes egne bopæls- eller opholdsforhold.

Til nr. 24.

Efter ændringsforslaget (§ 37, stk. 3) skal der ved slutskatteberegningen for mellemperioden ydes afdøde ét personfradrag, hvis han ved dødsfaldet er ugift, og ellers to personfradrag. Samtidig bestemmes det, at de særlige regler i § 37, stk. 2, 1.-3. pkt., om overførsel mellem ægtefæller af uudnyttede personfradrag ikke skal anvendes.

De foreslåede regler er praktisk begrundet og skyldes især, at boet og skifteretten gennem denne forenkling af reglerne om personfradrag får lettere ved at skønne, om der er grundlag for fremsættelse af krav om regulering af skattebetalingen for mellemperioden. Reglerne om, at de uudnyttede fradrag ikke skal kunne overføres, svarer til, hvad der gælder efter § 37, stk. 2, 4. pkt., ved separation og skilsmisse.

Længstlevende, som overtager fællesboet til hensiden i uskiftet bo, skal efter ændringsforslaget (§ 37, stk. 4) have to person-

fradrag for det år, hvori dødsfaldet har fundet sted. Det samme skal gælde, hvis boet udlægges uden skiftebehandling til længstlevende efter skiftelovens § 57, stk. 1.

Reglerne om dobbelt personfradrag til længstlevende, som overtager fællesboet til hensiden i uskiftet bo, må ses på baggrund af, at længstlevende i disse tilfælde bliver skattepligtig af alle indtægterne i dødsåret (bortset fra indtægter efter dødsfaldet fra afdødes eventuelle søreje).

Også for længstlevendes vedkommende er overførselsreglerne af praktiske grunde foreslået suspenderet. Dette svarer til, hvad der gælder efter § 37, stk. 2, 4. pkt., ved separation og skilsmisse.

Ændringsforslaget indeholder ingen særlige regler for det tilfælde, at fællesboet skiftes i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet. Som følge heraf gælder de almindelige regler i § 37, stk. 2, 4. pkt.

Til nr. 25.

Når en selvstændigt skattepligtig person dør, skal der ved slutskatteberegningen for mellemperioden efter ændringsforslaget (§ 37 A, stk. 4) ikke kunne ske overførsel af et uudnyttet hustrufradrag, og reglerne om beskattning af medhjælpende hustru kan ikke anvendes. Når afdøde er en særskilt beskattet hustru, skal der på tilsvarende måde ikke ydes hustrufradrag ved slutskatteberegningen.

Disse regler må ses i sammenhæng med bestemmelsen om, at den gifte person ved slutskatteberegningen altid skal have to personfradrag. Reglerne er i øvrigt ligesom bestemmelsen om personfradragene praktisk begrundet og skyldes især, at det herved bliver lettere for boet og skifteretten at skønne over, hvilket provenu en slutskatteberegning vil medføre.

Den længstlevende hustru, som overtager fællesboet til hensiden i uskiftet bo, skal efter ændringsforslaget (§ 37 A, stk. 5) altid have fuldt hustrufradrag på 2.000 kr. for det år, hvori dødsfaldet har fundet sted. Det samme gælder, hvis boet udlægges uden skiftebehandling til længstlevende hustru efter skiftelovens § 57, stk. 1. Hvis den længstlevende mand overtager fællesboet til hensiden i uskiftet bo eller får boet udlagt uden skiftebehandling efter skiftelovens § 57, stk. 1, anvendes reglerne om medhjæl-

pende hustru ikke. De nævnte regler er praktisk begrundet.

Ændringsforslaget indeholder ingen særlige regler for det tilfælde, at fællesboet skiftes i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet. Kildeskattelovens almindelige regler om ophør af sambeskatningen i indkomstårets løb skal derfor anvendes.

Til nr. 26.

Efter kildeskattelovens § 38, stk. 1, skal der, forinden indkomstskatten beregnes, ydes dødsboet, som skiftes her i landet, et personfradrag (bofradrag) af samme størrelse som det fradrag, der indrømmes skattepligtige personer. Var afdøde gift og ved dødsfaldet sambeskattet med eller levede i formuefællesskab med ægtefællen, ydes der efter kildeskatteloven to personfradrag.

Da størrelsen af bofradraget må afpasses efter udskrivningsprocenten og de beløbsgrænser, der skal gælde for de skattefrie boer, foreslås det, at fastsættelsen af fradraget henskydes til de årlige udskrivningslove.

Da der efter den foreslåede bestemmelse i § 37, stk. 3 (ændring nr. 24), ved en gift persons død altid skal ydes to personfradrag ved slutskattekategorien for mellemprioriden, og længstlevende i øvrigt under skiftebehandlingen selv vil være berettiget til personfradrag, er reglen om, at boet efter en gift person i almindelighed skal have to fradrag, slettet i den nu foreslåede formulering.

Reglerne om bofradrag foreslås endelig udvidet til også at omfatte boer, der behandles i udlandet.

Til nr. 27.

§ 62 A i lovforslaget indeholder regler om betaling af boskatten og slutskatten som følge af afsluttende ansættelse for mellemprioriden. Disse betalingsfrister foreslås nu udvidet til også at gælde den eventuelle særlige indkomstskat for mellemprioriden. Den specielle betalingsfrist i forbindelse med ophør af boets indkomstskattepligt skal efter ændringsforslaget tillige gælde endnu ikke forfalden restskat og særlig indkomstskat for tiden forud for det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted.

Endelig foreslås betegnelsen „§ 62 A“ ændret til: „§ 62 B“, idet en bestemmelse med betegnelsen „§ 62 A“ findes indarbejdet i det verserende lovforslag F. 76.

Til nr. 28.

Den ændrede formulering af § 71, 2. pkt., tager sigte på at medtage overgange efter § 20, stk. 1 (overgang fra offentlig til privat skiftebehandling inden 15 måneder efter dødsfaldet), og § 20 B, stk. 4 (overgang fra offentlig til privat skiftebehandling under skifte af et uskiftet bo i længstlevende ægtefælles levende live).

Den særlige hæftelsesregel i § 71 for det privat skiftede bo hænger sammen med, at det private bo efter lovforslaget undergives selvstændig skattepligt, og at det ikke forstås af en eksekutor eller skifteret som ved den offentlige skiftebehandling.

II. forslag til lov om ændring af lov om særlig indkomstskat m. v. (Beskatning af dødsboer).

Af finansministeren, tiltrådt af et flertal (Haunstrup Clemmensen, Asger Jensen, Poul Schlüter, Stetter, Niels Andersen, Foged, Per Federspiel, Niels Helveg Petersen, Nordqvist og Helge von Rosen):

Til § 1.

Nr. 9 udgår.

Bemærkninger.

Ved den formulering, der er givet § 11, stk. 1, i det af finansministeren fremsatte ændringsforslag til forslag til lov om ændring af lov nr. 192 af 31. maj 1968 om ændring af lov om særlig indkomstskat m. v. (Ændringer som følge af kildeskattens ikrafttræden), er der taget hensyn til den foreslåede beskatning af dødsboerne. § 1, nr. 9, i det her omhandlede lovforslag kan derfor udgå.

VI. forslag til lov om ændring af lov om kommunal indkomstskat.

Af indenrigsministeren, tiltrådt af et flertal (Haunstrup Clemmensen, Asger Jensen, Poul Schlüter, Stetter, Niels Andersen, Foged, Per Federspiel, Niels Helveg Petersen, Nordqvist og Helge von Rosen):

- 1) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„0. I § 2, stk. 1, 1. pkt., stk. 2, 1. pkt., og stk. 4, 1. pkt., ændres „Selvstændigt skattepligtige“ til: „Skattepligtige“, i § 2, stk. 5, 1. pkt., ændres „Ved selvstændig skattepligts“ til: „Ved skattepligts“, og i § 3, stk. 1, 1. pkt., ændres „selvstændigt skattepligtig“ til: „skattepligtig“.“
- 2) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„0. I § 2 ændres ordene „den 5. oktober“ overalt til: „den 5. september“, hvorhos ordene „den 6. oktober“ i stk. 5 ændres til: „den 6. september“.“
- 3) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„00. § 2, stk. 3, affattes således:
„Stk. 3. Kommunalbestyrelsen i en kommune, der mener, at den for en skatteyder udpegede skattekommune ikke er den rette, jfr. stk. 1 og 2, kan, for så vidt angår personer, der var skattepligtige den 5. september forud for det pågældende kalenderår, inden den 1. marts i kalenderåret rejse indsigelse herimod. Ved indtræden af skattepligt efter stk. 5 kan indsigelse rejses indtil 5 måneder efter skattepligtens indtræden. En skatteyder kan rejse tilsvarende indsigelse indtil 3 måneder efter, at der er givet ham underretning om, hvilken kommune der anses for hans skattekommune. Såfremt der ikke kan opnås enighed mellem kommunerne eller med skatteyderen om, hvilken kommune der skal anses for skattekommune, afgøres tvisten af samme myndigheder, som afgør skattefordelingsspørgsmål, jfr. § 4, 3. pkt., dog med adgang for skatteyderen til at indbringe sagen for domstolene inden 6 måneder efter, at der er givet ham underretning om den administrative afgørelse.““
- 4) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„00. I § 2, stk. 4, 1. pkt., udgår ordene

„samt de med disse personer sambeskattede hustruer“.“

5) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„00. I § 2, stk. 5, udgår 3. og 4. pkt.“

6) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„00. § 2, stk. 7, ophæves.“

7) Foran nr. 1 indsættes som nyt nummer:
„00. § 3, stk. 3, ophæves.“

8) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:
„0. § 5, stk. 1, affattes således:

„Kommunal indkomstskat beregnes på grundlag af den til statskat foretagne ansættelse af indkomsten efter fradrag som angivet i §§ 37, 37 A og 37 B i loven om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat).““

9) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:

„0. Til § 5, stk. 2, føjes:

„For personer, der omfattes af § 37 B, stk. 1, 1. pkt., i ovennævnte lov, udgør personfradraget, uanset om den skattepligtige ved udløbet af indkomståret er sambeskattet med en ægtefælle, dog altid det beløb, der anvendes ved statskattens beregning. Det samme gælder personfradraget for personer, der ved udgangen af det pågældende kalenderår er berettiget til ekstra børnetilskud i henhold til § 3 i loven om børnetilskud og andre familiefælder.““

10) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:
„00. Til § 5 føjes som stk. 3 og 4:

„Stk. 3. I tilfælde, hvor en ægtefælles personfradrag i medfør af § 37 i ovennævnte lov helt eller delvis skal fradrages i den anden ægtefælles indkomst, lægges den førstnævnte ægtefælles personfradrag til grund, uanset om det er af en anden størrelse end det personfradrag, der i øvrigt tilkommer den sidstnævnte ægtefælle.

Stk. 4. Omfatter indkomstansættelsen for en person en kortere periode end et år, beregnes og svares indkomstskatten efter tilsvarende regler som fastsat for indkomstskatten til staten.““

11) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:
 „00. I § 6, stk. 2, 1. pkt., udgår ordene
 „i kommunen“.“

Bemærkninger.

Til nr. 1 samt 4-7.

Dels som følge af visse af finansministeren fremsatte ændringsforslag til kildeskatteloven, dels af hensyn til en forenkling af kildeskattedirektoratets maskinelle behandling af kildeskatteordningen må det anses for påkrævet at forlade den nu i den kommunale indkomstskattelov indeholdte ordning, hvorefter en sambeskattet kvindes skattekommune og den til hendes skat berettigede kommune i et vist omfang afledes af mandens forhold.

De foreslåede ændringer går derfor ud på, at en sambeskattet kvindes skattekommune m. v. udelukkende skal bestemmes efter hendes egne bopæls- eller opholdsforhold.

Til nr. 2.

Efter hovedreglen i den kommunale indkomstskattelovs § 2 svarer skattepligtige personer kommunal indkomstskat for et givet kalenderår til den kommune (skattekommune), hvor de har bopæl den 5. oktober forud for kalenderåret.

To hensyn er afgørende for fastlæggelsen af det relevante tidspunkt. På den ene side må det tilstræbes, at tidspunktet kommer til at ligge så nær op ad det aktuelle kalenderår som muligt, medens der på den anden side også må være tilstrækkelig tid for skattemyndighederne til inden årets begyndelse at træffe de til skattens opkrævning fornødne foranstaltninger.

Det centrale personregister (CPR) vil efter de foreliggende planer blive anvendt som hovedhjælpemiddel ved udfindelsen af personers skattekommune. Ved en gennemgang af det nuværende kommunikationssystem i CPR har det vist sig, at oplysninger om bopælsforhold pr. 5. oktober ikke overalt vil kunne være ajourført inden den 1. november, på hvilket tidspunkt forskudsberegningen skal påbegyndes. Det må heretter anses for påkrævet at forlænge det tidsrum, myndighederne må have til rådig-

hed for at kunne forberede arbejdet med forskudsskatteberegningen. Fristen foreslås derfor forlænget med 1 måned, d. v. s. at det bliver bopælen den 5. september, der bliver afgørende for, til hvilken kommune en person skal svare kommunal indkomstskat for det kommende kalenderår.

Til nr. 3.

For snarest at få afklaret tvivlsspørgsmål vedrørende en persons skattekommune er det i den kommunale indkomstskattelovs § 2, stk. 3, fastsat, at folkeregistertilmelningen lægges til grund, medmindre det under en inden den 1. marts rejst indsigelse godtgøres, at det fornødne tilknytningsforhold bestod til en anden kommune.

Ved den stedfindende planlægning af den maskinelle udskrivning af skattekort m. v., der vil finde sted ved kildeskattedirektoratets foranstaltning, er det besluttet, at det centrale personregister (CPR) vil blive anvendt som hovedhjælpemiddel ved udfindelsen af personers skattekommune. I denne forbindelse er der opstået et vist behov for en nærmere præcisering af de procedure- og fristregler, der skal gælde ved ændring af en persons skattekommune.

Den foreslåede nye affattelse af § 2, stk. 3, tilsigter at afklare spørgsmålet om længden af indsigelsesfristen for kommuner og skatteydere, ligesom spørgsmålet om, hvilke administrative myndigheder der skal træffe afgørelse i tvivlstilfælde, er udtrykkeligt fastlagt.

Til nr. 8.

Det er i den kommunale indkomstskattelovs § 5 udtrykkeligt anført, at de i kildeskattelovens §§ 37 og 37 A angivne person- og hustrufradrag tillige skal være gældende ved den kommunale indkomstskats beregning, dog at det kommunale personfradrag i visse tilfælde skal kunne udgøre et lavere beløb.

Da den af finansministeren foreslåede bestemmelse (§ 37 B i kildeskatteloven) vedrørende indrømmelse af dobbelt personfradrag til enlige ældre m. v. naturligt bør finde anvendelse også for kommuneskattens vedkommende på samme måde som andre almindelige bestemmelser om skattebereg-

ningen, foreslås der i den kommunale indkomstskattelovs § 5 optaget en udtrykkelig henvisning til denne nye paragraf i kildeskatteloven.

Til nr. 9.

For personer, der opfylder betingelserne i loven om nedslag i skatteansættelsen for folkepensionister m. fl., d.v.s. folke- og invalidepensionister, enkepensionister m. fl., gælder under det nuværende beskatningssystem visse begunstigende særregler ved skatteberegningen. Disse personer får således særlige nedslag i den skattepligtige indkomst, ligesom de, selv om de er enlige, opnår forsørgerstilling ved skatteberegningen.

Ved den af finansministeren foreslåede nye bestemmelse (§ 37 B) i kildeskatteloven indrømmes der to personfradrag for enlige pensionister m. fl. De pågældende vil tillige opnå dobbelt personfradrag ved beregningen af den kommunale indkomstskat. I kommuner, hvor de kommunale personfradrag er fastsat til lavere beløb end de ved statskattens beregning gældende, jfr. den kommunales indkomstskattelovs § 5, stk. 2, vil pensionister m. fl., hvad enten der er tale om enlige eller om ægtepar, imidlertid gennem den kommunale beskatning blive udsat for en forringet skattemæssig stilling. I socialministeriet har man ikke fundet det muligt ved en tilpasning af bestemmelserne i pensionslovgivningen at løse de kompensationsproblemer, der rejser sig i forbindelse hermed.

Det foreslås herefter, at det kommunale personfradrag — uanset om vedkommende kommune i øvrigt anvender et lavere personfradrag ved kommuneskattens beregning — altid skal udgøre samme beløb som statsens personfradrag, for så vidt angår personer, der omfattes af den nye bestemmelse i kildeskattelovs § 37 B, stk. 1, 1. pkt., uanset om de pågældende er enlige eller sambeskattede. Den nævnte personkreds vil herefter omfatte skattepligtige, der ved udgangen af kalenderåret opfylder aldersbetingelsen for at oppebære folkepension, oppebærer eller er tillagt ret til at oppebære folkepension, pension i henhold til lov om pension og hjælp til enker m. fl., invalidepension eller invaliditetsydelse med bistands- eller plejetillæg.

Enlige med børn under 18 år er efter de hidtil gældende regler i ligningslovens § 25 blevet beskattet som forsørgere. Denne særstilling (2 personfradrag) vil ikke blive opretholdt efter overgangen til kildeskat. Der vil imidlertid på anden måde, bl. a. gennem et ekstra børnetilskud, blive givet erstatning herfor. For at undgå de administrative ulemper ved en graduering af dette børnetilskud i forhold til forskellene i det kommunale skattetryk mellem kommuner, der anvender det normale personfradrag, og kommuner, der har valgt et lavere fradrag, foreslås det, at enlige forsørgere med børn under 18 år i alle kommuner skal have den kommunale indkomstskat beregnet med samme personfradrag, som anvendes ved statskattens beregning.

Til nr. 10.

Sambeskattede ægtefæller får efter kildeskattelovs § 37 i alt to personfradrag, således at der, når den ene ægtefælle ikke kan udnytte sit personfradrag fuldt ud, sker overførsel af det ikke udnyttede fradrag til den anden ægtefælle. Disse regler gælder i henhold til den kommunale indkomstskattelovs § 5 tilsvarende ved kommuneskattens beregning.

Som anført foran under bemærkningerne til nr. 1 og 4-7 er det som følge af de foreslåede ændringer af kildeskatteloven fundet praktisk at forlade reglen om at tildele den sambeskattede hustru samme skattekommune som manden. Normalt vil sambeskattede ægtefæller dog som følge af fælles bopæl have samme skattekommune. Har de undtagelsesvis på det relevante tidspunkt bopæl i hver sin kommune, vil de imidlertid efter de foreslåede nye regler blive henført til hver sin skattekommune, hvorved muligheden for personfradrag af forskellig størrelse opstår.

Under hensyn hertil foreslås indsat en udtrykkelig regel om, hvorledes overførsel mellem ægtefæller af kommunale personfradrag eller ikke udnyttede dele heraf skal ske i disse tilfælde.

Ændringsforslaget til kildeskattelovs § 35, stk. 3, om beregningen af indkomstskatten i tilfælde, hvor ansættelsen omfatter en kortere periode end et år, nødven-

Bet. o. lovf. vedr. indkomst- og formueskat m. m.

diggør en konsekvensændring i den kommunale indkomstskattelovs § 5, stk. 1. Af systematiske grunde er bestemmelsen nu foreslået optaget i et selvstændigt stk. 4, og det er fundet hensigtsmæssigt blot at

udforme reglen som en almindelig henvisning til statsskattebestemmelserne.

Til nr. 11.

Ændringen er af redaktionel karakter.

Haustrup Clemmensen.

Asger Jensen.

Poul Schliiter.

Stetter,
formand.

Niels Andersen,
næstformand.

Foged.

Per Federspiel.

Niels Helveg Petersen.

Nordqvist.

Helge von Rosen.

Grünbaum.

Orla Pedersen.

Ove Hansen.

Egon Jensen.

Hans Lund.

Peter Nielsen.

Ømann.

Bilag I.

Finansministerens besvarelser af skriftlige spørgsmål fra udvalget.

Vedrørende I. forslag til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat). (Beskatning af dødsboer).

Spørgsmål 1:

Hvilke andre tilfælde af skatteretlig succession kendes i dansk skatteret?

Svar:

Dansk skatteret har *ingen almindelige regler om skattemæssig succession*, taget i den betydning, at der indtrædes i et andet skattepligtssubjekts skattemæssige stilling til en indkomst. Skattepligten er som alt-overvejende hovedregel afledt af den skattepligtiges egen tilknytning til indkomsten. Er der tale om skattepligt vedrørende for tjeneste ved salg af aktiver, beror skattepligten på ejerens egne forhold. Afhængig af aktivets art vil der således blive lagt vægt på, hvornår ejeren har anskaffet aktivet, hvilken anskaffelsessum han har betalt, og den subjektive tilknytning (køb i spekulationshensigt eller som led i en næringsvej), han har haft til aktivet.

På enkelte områder findes *afvigende regler* om skattemæssig succession. Det er ikke muligt her at give en udtømmende opregning af tilfælde, hvor der efter gældende ret foreligger skattemæssig succession. I det følgende er fremdraget successionstilfælde, som i særlig grad knytter sig til dødsbo-beskatningen, og tilfælde, hvor successionen er af mere omfattende karakter.

1. I kraft af sambeskatningen sker der en skattemæssig succession ved *indgåelse af ægteskab*. Hvis hustruen ikke ophører med selverhverv inden tre måneder efter ægteskabets indgåelse, jfr. § 24, stk. 2 og 3, i ligningsloven, vil ægtemanden — alt afhængig af hvornår ægteskabet er indgået — blive beskattet af en større eller mindre del af hustruens indtægter før ægteskabet. Ved

beskatning af ægtemanden i anledning af salg af aktiver, som hustruen har medbragt i ægteskabet, skal der lægges vægt på hustruens subjektive indstilling ved anskaffelsen samt den anskaffelsessum og det anskaffelsestidspunkt, der var gældende for hende.

2. Også ved *formuefællesskabets opløsning* som følge af skilsmisse, separation eller faktisk ophævelse af samlivet fører de gældende regler om sambeskatning til skattemæssig succession. Hustruen indtræder i ægtemandens skattemæssige stilling til de aktiver, hun får udlagt. Det må formentlig gælde både ved beskatning efter loven om særlig indkomstskat og ved beskatning efter § 5 a i statsskatteloven om spekulation og næringskøb, men praksis, især på dette sidstnævnte område, findes i øvrigt ikke klart belyst.

3. Ved den gifte mands død *beskattes enken*, som har levet i sædvanligt formuefællesskab med afdøde, efter § 2 B, stk. 1, i ligningsloven *af den fulde fællesindkomst*, indtjent af afdøde og hende selv i det år, der ligger til grund for ansættelsen. Reglen gælder de ubeskattede indtægter i tiden indtil dødsfaldet, og den anvendes også, hvor der sker skifte af fællesboet i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet. Skattepligten for såvel afdødes som enkens indtægter overgår således fra afdøde til enken.

Efter gældende regler sker der ingen tilsvarende skattemæssig succession, når hustruen som den første af ægtefællerne afgår ved døden. Ægtemanden har hele tiden i kraft af sambeskatningen været skattepligtig af både sine egne og hustruens indtægter forud for dødsfaldet.

4. Ved længstlevende ægtefælles overtagelse af fællesboet til *hensidde i uskiftet bo* sker der efter gældende ret en mere almindelig skattemæssig succession. Ved salg af aktiver, som er anskaffet af afdøde i spekulations-

hensigt eller som led i næringsvejen, vil længstlevende i almindelighed komme til at svare almindelig indkomstskat af fortjenesten på samme måde, som hvis afdøde selv havde solgt. Også hvor fortjenesten ved salg af et aktiv omfattes af loven om særlig indkomstskat, vil længstlevende blive beskattet, som om afdøde selv havde solgt. Længstlevende skal således regne med samme anskaffelsestidspunkt og anskaffessum, som var gældende for afdøde.

De særlige regler om enkens og enke-mandens skattefri salg af afdødes erhvervs-virksomhed, hvor salget sker i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet (den såkaldte „enkepraksis“), modificerer til en vis grad den nævnte skattemæssige succession.

Den skattemæssige succession i det uskiftede bo omfatter i øvrigt ikke blot indtægterne, men også fradragene. Ved overtagelse af fællesboet til hensiddende i uskiftet bo vil et underskud i afdødes skattepligtige indkomst således kunne overføres til længstlevende efter de almindelige regler i ligningslovens § 15.

5. Hvis længstlevende ægtefælle, der har levet i sædvanligt formuefællesskab med afdøde, på skiftet efter denne får udlagt et aktiv, der er omfattet af loven om særlig indkomstskat, anses den halvdel af aktivet, som svarer til *længstlevendes bostod*, for anskaffet på det tidspunkt før dødsfaldet og for den anskaffessum, hvortil ægtefællerne eller en af disse anskaffede aktivet. Hvor manden dør først, indtræder enken således i hans skattemæssige stilling, men successionen er som nævnt begrænset til halvdelen af aktivet. Praksis foreligger ikke klart belyst, hvor der er tale om aktiver, som før dødsfaldet er anskaffet af afdøde eller længstlevende i spekulationshensigt eller som led i næringsvejen, jfr. dog nedenfor under 6.

6. Efter gældende regler vil der i almindelighed ikke blive tale om beskatning på grundlag af spekulations- eller næringsreglen, når aktivet er erhvervet af sælgeren ved arv. Dog er der i tilfælde, hvor arvingerne overtog et *udstykningsforetagende i drift* og fortsatte det, gennemført beskatning efter spekulationsreglen af fortjeneste i forhold til ejendommens værdi ved dødsfaldet.

7. *Fusionsloven*, lov nr. 143 af 2. maj 1967 om beskatning ved sammenslutning af

aktieselskaber m. v., indeholder visse regler om skattemæssig succession. Den skattemæssige succession er her gjort afhængig af en tilladelse fra finansministeren, og loven opstiller forskellige betingelser for denne tilladelse. Det ophørende (fusionerede) selskabs indkomst forud for fusionen beskattes hos det fortsættende (fusionerende) selskab. Aktiver, der hidrører fra det ophørende selskab, betragtes ved senere salg som anskaffet af det fortsættende selskab på det tidspunkt og for den anskaffessum, som var gældende for det ophørende selskab. Skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som er foretaget af det ophørende selskab, betragtes som foretaget af det fortsættende selskab. Også i subjektiv henseende succederer det fortsættende selskab i det ophørende selskabs skattemæssige stilling.

8. Efter gældende praksis er der visse begrænsede muligheder for skattemæssig succession i forbindelse med *en privat virksomheds omdannelse til aktieselskab*, hvori stifteren som hovedaktionær bevarer sin indflydelse. Praksis bygger til dels på et cirkulære af 12. oktober 1962 fra statens ligningsdirektorat. Reglerne går ud på, at der ved virksomhedsoverdragelser af denne art ikke ubetinget kræves gennemført en avancebeskatning på grundlag af de overdragne aktivers virkelige handelsværdier på overdragelsestidspunktet. Reglerne er temmelig komplicerede. Her skal blot nævnes, at der kun stilles krav om beskatning af goodwill, hvis det er åbenbart, at der foreligger en goodwill, at varelagre og kontrakter (såkaldte bindende kontrakter) vil kunne overdrages til den nedskrevne værdi, medmindre nedskrivningen er højere end den nedskrivning, der blev benyttet sidste år, og at maskiner, inventar og lignende driftsmidler også ofte uden beskatning vil kunne overdrages til bogført værdi.

Spørgsmål 2:

I hvor mange tilfælde er der etableret særlige fonds til overtagelse af en virksomhed for derigennem at klare et generationsskifte?

Svar:

Spørgsmålet har været forelagt for statens ligningsdirektorat, der oplyser, at der ikke i de sidste fem år — bortset fra et enkelt

tilfælde, hvor fonden imidlertid oprindelig var stiftet i 1957 — har været forelagt ligningsdirektoratet spørgsmål om overdragelse ved fondsdannelser af *virksomheder*, drevet som enkeltmandsfirma eller interessentskab.

Inden for fem års perioden har der været forelagt årlig tre til fire tilfælde, hvor fysiske personer helt eller delvis som gave har overdraget *aktiemajoriteten i et selskab* til en nystiftet fond. Disse fondsdannelser har gennemgående været motiveret med ønsket om at bevare de pågældende selskabs virksomhed ud over stifterens levetid.

Spørgsmål 3:

I hvilket omfang medfører en sådan fondsdannelse skattemæssig succession?

Svar:

Spørgsmålet har været forelagt for statens ligningsdirektorat, der oplyser, at spørgsmålet om, hvorvidt der bliver tale om skattemæssig succession, vil bero på, om fondsdannelsen sker ved overdragelse af en *virksomhed*, drevet som enkeltmandsfirma eller interessentskab, eller ved overdragelse af *aktiemajoriteten i et selskab*.

Af de oplysninger, der er givet som svar på spørgsmål 2, vil det fremgå, at der ikke foreligger nogen praksis vedrørende fondsdannelser af den førstnævnte art. Ligningsdirektoratet vil imidlertid finde det forsvarligt at behandle en sådan overdragelse efter de samme synspunkter, som er nedlagt i ligningsdirektoratets cirkulære af 12. oktober 1962 om stiftelse af hovedaktionærskaber, jfr. i denne forbindelse nærmere ovenfor under punkt 8 i svaret på spørgsmål 1. Efter det nævnte cirkulære er der i et vist omfang mulighed for indtræden i overdragerens skattemæssige stilling vedrørende aktiverne.

Ved fondsdannelser af sidstnævnte art lægges aktiernes handelsværdi på overdragelsestidspunktet til grund ved opgørelsen af stifterens skattepligtige fortjeneste. Det betyder, at fondsdannelsen ikke indebærer nogen form for skattemæssig succession.

Spørgsmål 4:

Har man overvejet at udvide den skattemæssige succession til også at omfatte arveforskud og gaver?

Svar:

Overdragelse som gave eller arveforskud af aktiver, som er omfattet af loven om særlig indkomstskat, sidestilles efter lovens § 4, stk. 2, med salg af de pågældende aktiver. En tilsvarende regel antages at gælde for aktiver, hvor avancen ved salg beskattes som skattepligtig almindelig indkomst, fordi aktiverne er anskaffet i spekulationsøjemed eller som led i den pågældendes næringsvej. Kildeskattelovens regler om dødsbopeskatning har ikke medført nogen ændring af disse regler, og spørgsmålet om ændring af reglerne har ikke hidtil været gjort til genstand for nærmere undersøgelse eller overvejelse.

Spørgsmål 5:

I tilslutning til besvarelsen af spørgsmål 4 spørges, om finansministeren under hensyn til risikoen for forvridning med hensyn til arveladernes dispositioner vil overveje at udvide den skattemæssige succession til også at omfatte arveforskud og gaver.

Svar:

Spørgsmålet vil blive taget op til nærmere undersøgelse og overvejelse i finansministeriet. Det må forventes, at der vil medgå nogen tid med disse undersøgelser, og der kan næppe tages stilling, før der bliver endelig klarhed over, hvordan hele komplekset af regler omkring bopeskatningen kommer til at se ud.

Spørgsmål 6:

Kan en ubeslægtet på grundlag af indsættelse som legatar blive skattemæssig successor?

Svar:

Reglerne om succession i dødsboets (arveladers) skattemæssige stilling i forslaget § 33, stk. 1, omfatter ikke blot ægtefællen og arvingerne, men også legataren. Den ubeslægtede, som ved testamentarisk disposition indsættes enten som arving eller legatar, vil således komme til at indtræde i afdødes skattemæssige stilling vedrørende de aktiver, han får udlagt.

Spørgsmål 7:

I tilslutning til besvarelsen af spørgsmål 6 spørges, om den i lovforslaget foreslåede ord-

ning ikke kan være betænkelig for så vidt angår legatarer, der er indsat til at arve beskedne beløb, men som udtager betydelige aktiver i forbindelse med passiver, der er så store, at forskellen mellem aktiver og passiver svarer til legatbeløbet?

Spørgsmål 8:

Hvad er begrundelsen for, at legatarer er medtaget under ordningen?

Svar på 7 og 8:

Det er forbundet med en hel del usikkerhed og betydelige vanskeligheder at skelne mellem arvinger og legatarer. Det vil derfor næppe heller være hensigtsmæssigt at udelukke specielt legatarerne fra successionsordningen ifølge lovforslaget. Udelukkes legatarerne fra ordningen, vil arveladeren vel ofte i stedet indsætte den pågældende som arving for en mindre andel, f. eks. $\frac{1}{1000}$. Undertiden vil legatøren, hvor der ikke er livsarvinger, være den, der skal have langt det meste i boet. Der vil være tilfælde, hvor legatet netop omfatter den erhvervsvirksomhed, der er i boet. Hvor legatet har en sådan omfattende karakter, vil det være u hensigtsmæssigt med en regel, der udelukker legatøren fra skattemæssig succession.

Spørgsmål 9:

Under henvisning til bemærkningerne side 7, 2. spalte, i arbejdsgruppens betænkning om, at problemerne ved at løse de likviditetsmæssige vanskeligheder ved en sådan lovfæstet henstandsordning er for komplicerede, ønskes en nærmere redegørelse for problemerne ved en sådan ordning.

Spørgsmål 10:

Kunne det lette problemerne i forbindelse med en afdrags- eller henstandsordning, hvis man lod skattekravet gå efter de simple kreditorer i konkursordenen?

Svar på spørgsmålene 9 og 10:

En særlig lovfæstet henstandsordning, knyttet til kildeskattelovens gældende regler om beskatning af dødsboer, vil medføre betydelige tekniske og administrative vanskeligheder. Efter kildeskatteloven skal der for det offentligt skiftede dødsbo (for afdøde, hvor boet skiftes privat) beregnes skat af de avancer, som konstateres ikke blot ved salg,

men også ved udlæg af boets aktiver. En lovfæstet henstandsordning bør næppe omfatte mere end de avancer, der konstateres i forbindelse med arveudlæg. Boets løbende indkomst samt avancer, der indvindes ved salg af aktiver, bør formentlig beskattes i forbindelse med skiftet. Tab, som konstateres ved salg eller udlæg af aktiver, må formentlig også søges udnyttet i forbindelse med bobeskatningen eller — hvor der skiftes privat — ved den afsluttende beskatning af afdøde.

De skatter, der vedrører udlagte aktiver, hvorpå der konstateres fortjeneste, må under en lovfæstet henstandsordning fordeles mellem arvingerne. Fordelingen kan tænkes gennemført på flere måder, men en del vil vel tale for at lade skatterne følge de konstaterede fortjenester. Det forhold, at løbende indkomst og avancer ved salg af aktiver må beskattes i boet, ligesom boet må udnytte fradragsretten for konstaterede tab, vil imidlertid gøre det vanskeligt at foretage denne fordeling. Hertil kommer, at fordelingen formentlig ofte må følges op af et refusionskrav mellem arvingerne indbyrdes. I denne forbindelse kan i øvrigt peges på, at kildeskattelovens beskatningsmæssige alternativ for længstlevende ægtefælle næppe vil kunne praktiseres uden regler om passivering og refusion ægtefællen og de øvrige arvinger imellem.

Da kildeskatteloven gennemfører en avancebeskatning i forbindelse med arveudlægget, erhverver arvingen i skattemæssig forstand aktivitet på udlægstidspunktet for det beløb (handelsværdien), der lægges til grund ved udlægget. Denne anskaffelsessum skal arvingen lægge til grund ikke blot ved senere afståelse af aktivitet, men tillige i forbindelse med skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger på aktivitet. Dette må formentlig også gælde for afskrivningerne i den periode efter arveudlægget, som omfattes af den generelle henstandsordning. Henstandsordningen vil rumme en række problemer i tilfælde, hvor det senere viser sig, at der inden skatternes betaling sælges med tab. Spørgsmålet er, om man i sådanne tilfælde vil kunne fastholde, at skatterne fuldt ud skal betales. I mange tilfælde vil det sikkert blive gjort gældende, at tabet opstår, fordi udlægsværdien i sin tid blev ansat for højt, og at arveafgiftsberegningen og avancebeskat-

ningen derfor bør omgøres. Videre vil der opstå spørgsmål om, hvorvidt medarvingerne under en eller anden form skal hæfte subsidiært for skatterne, hvor disse ikke betales af den arving, der overtager fortjenstaktivet. Boet kan i mangel af sådanne regler ellers føle sig tilskyndet til at vælte en uforholdsmæssig del af skattegælden over på en enkelt arving, hvis betalingsevne i forvejen må anses for særlig ringe.

De tekniske og administrative vanskeligheder ved en henstandsordning i tilslutning til de gældende regler i kildeskatteloven vil formentlig blive større end de vanskeligheder, som følger med den foreslåede successionsordning. Medens successionsordningen må antages i væsentlig grad at ville fritage boerne, ægtefællen og arvingerne for særlige likviditetsmæssige vanskeligheder i forbindelse med dødsfaldet og skiftedelingen og i den første vanskelige tid herefter, vil henstandsordningen ikke have tilnærmelsesvis den samme virkning for likviditeten. Uden hensyn til skattekravets stilling i konkursituationen vil skattebetalingen i afviklingsperioden belaste likviditeten i en sådan grad, at den ofte vil stille sig hindrende i vejen for en fortsættelse af afdødes erhvervsvirksomhed. Hvor der i konkurs tilfælde ikke opnås fuld dækning hos den arving, hvem skattekravet primært påhviler, opstår i øvrigt som nævnt ovenfor spørgsmålet om at søge dækning hos medarvingerne. Det forhold, at kravet tildeles en ringere placering i konkursordenen, vil således let få den bivirkning, at medarvingerne gennem den subsidiære hæftelse udsættes for en ikke ringe skattemæssig usikkerhed og en belastning, som kan virke uheldigt ind på deres dispositionsfrihed.

Spørgsmål 11:

Vil de foreslåede regler kunne påvirke forholdet mellem arvingerne indbyrdes, f. eks. derved at en kapitalstærk arvings stilling i forhold til de andre arvinger styrkes?

Svar:

Reglerne om dødsbøbeskatning og specielt den skattemæssige succession, som det nu fremsatte forslag bygger på, vil ikke helt kunne undgå at påvirke forholdet mellem arvingerne indbyrdes. Den arving, der indtræder i boets eller afdødes skattemæssige

stilling til et aktiv, hvorpå der konstateres fortjeneste, overtager dermed den skjulte skattebyrde, som hæfter sig til aktivet. Med henblik på at ligestille arvingen, der succederer skattemæssigt, med den ikke-succederende arving indeholder lovforslaget et særlig sæt regler om passivering. Passiveringen skal efter forslaget — som også nævnt nedenfor i svaret på spørgsmål 16 — ske efter ganske faste regler, idet passivposten udgør 30 pct. af fortjenesten på aktivet, når fortjenesten skal beskattes som skattepligtig almindelig indkomst, og 25 pct., når fortjenesten skal beskattes som særlig indkomst. Skønnet over, hvilken økonomisk byrde den succederende arving rent faktisk udsættes for, er forbundet med stor usikkerhed. Af den grund kan passivprocenterne derfor også alene hvile på visse gennemsnitsbetragtninger. Det må imidlertid erkendes, at i det omfang den foretagne passivering ikke kommer til at svare til den skattemæssige byrde, som den succederende reelt udsættes for, er der gennem forslagets regler grebet ind i det indbyrdes forhold mellem arvingerne.

Sammenlignes forslagets regler om skattemæssig succession med de gældende regler i kildeskatteloven, hvorefter der i forbindelse med skiftet skal gennemføres en beskatning af såkaldt urealiseret avance, vil det ses, at det fremsatte forslag medfører en forøgelse af nettoarvemassen. Et stærkt forenklet eksempel kan illustrere forholdet. Hvis der i et dødsbo findes kontanter til et beløb på 200.000 kr. findes en maskine, anskaffet for 100.000 kr., afskrevet til 50.000 kr. og med en handelsværdi på 70.000 kr., vil reglerne i den gældende kildeskattelov føre til, at der i forbindelse med skiftet skal svares skat af fortjenesten på maskinen. Fortjenesten udgør 20.000 kr. Hvis boskatten antages at udgøre 35 pct., beløber skatten sig til 7.000 kr. Nettoarvemassen i boet vil blive på 200.000 kr. + 70.000 kr. ÷ 7.000 kr. = 263.000 kr. Efter reglerne i det nu fremsatte forslag skal arvingerne indtræde i boets (afdødes) skattemæssige stilling, og der skal foretages en passivering af den skjulte skattebyrde, som knytter sig til maskinen. Med en passivering på 25 pct. vil nettoarvemassen blive på 200.000 kr. + 70.000 kr. ÷ 5.000 kr. = 265.000 kr. De foreslåede regler medfører således en forøgelse af nettoarvemassen. Forøgelsen vil bero på størrelsen

af de fortjenester, der konstateres på aktiver, som gøres til genstand for skattemæssig succession. Forøgelsen vil udgøre 5 pct. af de fortjenester, der skal medregnes til den skattepligtige almindelige indkomst, med tillæg af 10 pct. af de fortjenester, som skal medregnes til særlig indkomst.

Den forøgede nettoarvebeholdning kommer alle arvinger ligeligt til gode i forhold til deres arvepart. Også den arving, som succederer, får således fordel af forøgelsen. Hvis der i eksemplet ovenfor er tre arvinger, der hver skal have $\frac{1}{3}$ af boet, vil hver af de tre arvinger få 667 kr. mere efter forslagens regler end efter kildeskattelovens regler.

Hvis den arving, som skal overtage maskinen, ikke ønsker at succedere skattemæssigt, idet han foretrækker at købe maskinen af boet, kan der blive tale om at bringe de særlige regler om arvingskøb i anvendelse, jfr. forslagens § 33, stk. 3. Reglernes anvendelse er imidlertid betinget af, at bo og arvinger opnår enighed om arvingskøbet. Opnås enighed ikke, skal de ovenfor nævnte regler om skattemæssig succession og passivering benyttes.

Arvingskøbet vil efter en umiddelbar betragtning medføre, at boet går glip af den forhøjelse af nettoarvebeholdningen, der er beskrevet ovenfor. I eksemplet vil boet, når maskinen sælges til arvingen for 70.000 kr., komme til at svare skat med 35 pct. af fortjenesten på 20.000 kr., eller med 7.000 kr. Nettoarvebeholdningen vil beløbe sig til 263.000 kr., og hver af de tre arvinger vil få 667 kr. mindre end ved en skattemæssig succession. Den arving, der køber, får naturligvis også nedsat sin arv med 667 kr., men han opnår til gengæld de fordele, der ligger i at overtage maskinen skattemæssigt ubehæftet.

Ofte vil de andre arvinger vel imidlertid ikke finde det rimeligt, at de skal være med til at betale for, at arvingen, der køber aktivet, skal kunne opnå en gunstigere skattemæssig stilling. Dette kan bevirke, at de andre arvinger ikke ønsker at medvirke til arvingskøbet, medmindre de på en eller anden måde holdes skadesløse. Det kan ske f. eks. ved et større arrangement af arvingskøb (alle arvinger køber ligeligt) og gennem værdifastsættelserne for de enkelte aktiver.

Reglerne om arvingskøb skulle som vist næppe give den kapitalstærke arving en

gunstigere stilling end den, han allerede i forvejen har. Arvingskøbet kommer skattemæssigt kun i stand, hvis boet — og det vil såvel i det private som i det offentlige bo i praksis sige de øvrige arvinger — giver sit samtykke. Dette samtykke vil arvingerne formentlig kun give, hvis deres egen arv lades uberørt og boets likviditet ikke belastes. Det sidste vil vel normalt føre til, at det kræves, at den købende arving selv indskyder kontante midler til betaling af den avancebeskatning, som bliver en følge af arvingskøbet.

Spørgsmål 12:

B bliver dødsboer, der bliver fri for at svare særlig indkomstskat, også fritaget for indkomstskat?

Svar:

Boer, som er omfattet af fritagelsesbestemmelserne i §§ 16 og 20 B, stk. 3, skal hverken svare almindelig eller særlig indkomstskat. Kun ved at lade skattefritagelsen omfatte begge former for beskatning opnås de administrative fordele for boerne, skiftevæsenet og skattemyndighederne, som er tilsigtet.

Spørgsmål 13:

Er det rimeligt, at der ved fritagelse for indkomstskat i henhold til den foreslåede § 16 og § 20 B, stk. 3, ikke tages hensyn til indtægtens størrelse? Der indgår undertiden i dødsboer erhvervsvirksomheder med kun små aktivposter, men med betydelige indtægter.

Svar:

Reglerne om skattefrihed for småboer i forslagens § 16 og § 20 B, stk. 3, skyldes i første række praktiske og administrative hensyn. Reglerne om dødsbokeskatning vil nødvendigvis medføre en væsentlig arbejdsmæssig belastning for både skifteretter og skattemyndigheder. Det taler for, at reglerne kun bringes i anvendelse i de tilfælde, hvor det må antages, at skatteprovenuet står i et rimeligt forhold til de byrder, der pålægges disse myndigheder og boerne. For boerne vil gennemførelsen af en bokeskatning ofte i væsentlig grad fordyre skiftebehandlingen med udgifter til skattekyndig bistand fra revisorer eller advokater.

Da hensigten med skattefritagelsesbestemmelserne således i første række er at fritage bo, skifteret og skattevæsen for arbejdet med udfindelse af grundlaget for en egentlig skatteansættelse, vil det være mindre hensigtsmæssigt at lade spørgsmålet om skattefrihed bero på, hvor store indtægter boet vil konstatere i forbindelse med en sådan indkomstopgørelse.

Bestemmelserne om skattefrihed må derfor udformes således, at man undgår indkomstopgørelsen og skattemyndighedens efterprøvelse af denne. Fritagelsen må bero på faktorer, der er lette at konstatere, og som i det store antal tilfælde kommer til at omfatte de boer, hvor den skattepligtige indkomst er ret lille. Når lovforslaget gør skattefriheden betinget af størrelsen af de registrerede aktiver og den registrerede formue, skyldes det derfor, dels at disse faktorer let kan konstateres, dels at de må anses for egnede til at udskille de boer, der typisk ønskes fritaget. Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget (afsnit III, 3), at man har været opmærksom på, at der vil være tilfælde, hvor det skattefri bo har betydelige indtægter og avancer.

Spørgsmål 14:

Kan udbetaling af arbejds- eller administrationsvederlag til andre end de i den foreslåede § 28, 2. pkt., nævnte fratrækkes ved boets indkomstopgørelse? Er der fastsat nogen grænse for størrelsen af arbejds- eller administrationsvederlag?

Svar:

Også arbejds- eller administrationsvederlag, som boet udbetaler til andre end arvingerne, den længstlevende ægtefælle eller legatarerne, vil kunne fratrækkes ved boets indkomstopgørelse. Hvis boet omfatter en erhvervsvirksomhed, som fortsætter driften under bobehandlingen, vil udbetalte lønninger til de ansatte i virksomheden således kunne bringes til fradrag. Undertiden vil der måske være behov for at antage særlig bistand til i afdødes sted at forestå virksomhedens ledelse, så længe bobehandlingen står på, eller indtil boet kan få virksomheden afhændet til tredjemand eller en arving. Det vederlag, der må ydes for et sådant arbejde, kan på samme måde fratrækkes af boet ved indkomstopgørelsen.

Loven fastsætter ikke nogen bestemt grænse for, hvor store vederlag der vil kunne blive tale om at fradrage ved indkomstopgørelsen. Vederlaget må svare til, hvad der under andre forhold må ydes i løn for det udførte arbejde. Hvor arbejdet udføres af en person, som ikke har anpart i boet, og som ikke på anden måde er særlig knyttet til boet eller til de berettigede, vil boet og den, der skal udføre arbejdet, som regel have modstående interesser ved vederlagsfastsættelsen. Udføres arbejdet derimod af en arving, ægtefællen eller en legatar, vil boet og den, som skal udføre arbejdet, ofte kunne se en fordel i at fravige den løn, som ville blive fastsat under andre forhold. Arvingen (ægtefællen eller legataren), som udfører et arbejde for boet, vil ofte være interesseret i at få arbejdsvederlaget ansat så lavt som muligt. Boet skal så til gengæld yde ham fornøden kompensation for det lave vederlag i forbindelse med arveudlægget. Herved opnår arvingen, at vederlaget unddrages personbeskatning efter den almindelige progressive skatteskala. Boet kan ikke fradrage vederlaget ved indkomstopgørelsen og bliver derfor beskattet af beløbet. Ved arveudlægget skal der yderligere svares arveafgift af det sparede vederlag. Den ret lave dødsbo-beskatning vil imidlertid selv sammenlagt med arveafgiften ofte være en hel del mindre end den progressive personskat.

Som vist vil der i disse særlige situationer, hvor der er tale om arbejde, som enten udføres af en arving (ægtefællen, en legatar) eller af en person, der på anden måde er knyttet til boet eller til de berettigede i boet, være anledning for skattemyndighederne til at påse, at der kommer til at bestå et rimeligt forhold mellem arbejdsydelse og arbejdsvederlag.

Det er hensigten at fremkomme med ændringsforslag til lovforslaget, hvorved det gøres helt klart, at der skal ansættes et arbejdsvederlag i alle tilfælde, hvor en arving, ægtefællen eller en legatar faktisk udfører et ikke ganske uvæsentligt arbejde for boet.

Spørgsmål 15:

Hvorledes kan boet eller en berettiget i boet, forinden skattemæssig succession er sket, tilstrækkelig hurtigt opnå skattevæsenets afgørelse af, om et aktiv anses for

Bilag til bet. o. lovf. vedr. indkomst- og formueskat m. m.

anskaffet af afdøde eller dennes ægtefælle som led i deres næringsvej eller i spekulationsejemed, jfr. § 33 A, stk. 2-4, med hensyn til de tilfælde, hvor den berettigede er succederet i boets skattemæssige stilling?

Svar:

Som nævnt i bemærkningerne til § 33 A er det hensigten at sikre boet mulighed for på det tidligst mulige stadium under skiftebehandlingen at skaffe oplyst, hvilke forhold med hensyn til anskaffelsessum og anskaffelsestid samt subjektiv kvalifikation skattemyndigheden vil lægge til grund ved passiveringen. Forslag til regler herom, svarende til de svenske regler om forhåndsbesked ifølge Kongl. Maj:ts förordning om rätt att av riksskattenämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor, vil blive forelagt folketinget senere i denne folketingsamling.

Finansministeriet er på indeværende tidspunkt ikke i stand til at oplyse noget nærmere om den fremgangsmåde, der skal følges, og om de krav, som skal stilles med hensyn til tilvejebringelse af oplysninger, når boet eller en arving ønsker forhåndsbesked.

Spørgsmål 16:

Hvad er for forskellige aktivgrupper, f. eks. hurtigt, henholdsvis langsomt, omsættelige aktiver, begrundelsen for, at passiveringsprocenterne i § 33 A er fastsat så højt som 25 og 30?

Svar:

Passivposten er i lovforslagets § 33 A, stk. 2, fastsat til 25 pct. af fortjenesten, hvis denne skal medregnes til den skattepligtige særlige indkomst. Hvis fortjenesten medregnes til den skattepligtige almindelige indkomst, skal passivposten efter forslaget udgøre 30 pct. af fortjenesten. Passiveringsprocenten er således alene bestemt af, om fortjenesten ved salg af aktivet skal medregnes til den almindelige eller særlige indkomst. Inden for begge de to kategorier vil der være enkelte aktivgrupper, som i almindelighed omsættes særlig hurtigt eller særlig langsomt, men for de fleste aktiver kan der næppe siges noget sikkert om omsætningsfrekvensen. Hertil kommer, at det uden et nøje kendskab til de konkrete for-

hold ikke vil være muligt at skønne over, om den arving, der skal succedere skattemæssigt, kan antages at ville følge det almindelige handlingsmønster.

Arbejdsgruppen har motiveret de foreslåede passiveringsprocenter på side 9 i betænkningen. Flertallet i arbejdsgruppen går ind for de foreslåede 25 og 30 pct., medens to medlemmer mener, at passiveringsprocenten — både hvor fortjenesten skal medregnes til almindelig og særlig indkomst — bør svare til den beskatningsprocent, som skal gælde for dødsboerne. Flertallet i arbejdsgruppen går ud fra, at der for dødsboerne kommer til at gælde en beskatningsprocent på omkring 35. En vis støtte for denne antagelse mener flertallet at kunne finde i en sammenligning med den almindelige proportionalbeskatningsprocent samt i de beskatningsprocenter, der gælder ved selskabsbeskatningen. Flertallet har den indstilling, at man ikke ved arvedelingen og arveafgiftsberegningen kan tillægge en skat, som først skal betales på et senere tidspunkt, samme vægt som et skattebeløb, der skal betales inden boets slutning. Hertil kommer, at det er usikkert, om arvingen overhovedet senere sælger det pågældende aktiv. Sælger han aktivet, er det endvidere usikkert, om den nu konstaterede fortjeneste til den tid er i behold, og hvorledes den i så fald vil blive beskattet. Ud fra disse synspunkter mener flertallet, at passiveringsprocenten bør ligge noget under 35. Da de beskatningsprocenter, der anvendes ved beskatningen af skattepligtig almindelig indkomst, gennemgående er noget højere end de procenter, der anvendes på skattepligtig særlig indkomst, har man fundet det rimeligt og hensigtsmæssigt med en differentiering, og man har foreslået procenterne fastsat til henholdsvis 30 og 25.

Spørgsmål 17:

Bør den i den foreslåede § 33 A, stk. 2, 2. pkt., omhandlede passivpost ikke fastsættes til 50 pct. af fortjenesten for så vidt angår fast ejendom, jfr. lov om særlig indkomstskat m. v., § 2, nr. 13, 2. pkt.?

Svar:

Supplerende bestemmelser om beregning af passivposten efter § 33 A er optaget i § 1, nr. 12, i det forslag til lov om ændring af loven om særlig indkomstskat (beskatning

af dødsboer), F. 172, som er fremsat i folketinget den 29. januar 1969. I den foreslåede nye paragraf 18 D i loven om særlig indkomstskat er det bl. a. bestemt, at fortjeneste på fast ejendom, jfr. § 2, nr. 13, skal forhøjes med $66\frac{2}{3}$ pct., forinden passivposten beregnes. I bemærkningerne til lovforslaget er det nævnt, at forhøjelsen med de $66\frac{2}{3}$ pct. svarer til den forhøjelse, der efter forslaget skal foretages, hvis boet sælger ejendommen og beskattes af fortjenesten. Videre er der gjort rede for, hvorfor der ved beskattningen af dødsboer er foreslået en forhøjelse af fortjenesten på fast ejendom med $66\frac{2}{3}$ pct.

Spørgsmål 18:

Ville det ikke give en rimeligere løsning, hvis man undlod faste passiveringsregler og løste det problem, som i lovforslaget forsøges klaret ved passiveringsbestemmelsen, efter et friere skøn i forbindelse med værdiansættelsen af aktiverne?

Svar:

Gennem lovforslagets regler om passivering vil der være taget et rimeligt hensyn til de skattebyrder, som i almindelighed må formodes overtaget i forbindelse med den skattemæssige succession. Passivprocenterne hviler på gennemsnitsbetragtninger, og der er grund til at tro, at de foreslåede procenter i langt det overvejende antal tilfælde vil blive godtaget af de berettigede i boet. Kun i særlige tilfælde vil en konkret vurdering i boet tale for, at der tillægges skattebyrden en anden vægt. En fravigelse af standardnormen vil som tidligere berørt bl. a. kunne ske gennem arveafkald.

Det vil næppe være hensigtsmæssigt med regler om, at der gennem værdifastsættelsen kan tages hensyn til den skjulte skattebyrde. Det vil formentlig være vanskeligt at forstå for arvingerne, at aktiver, der har samme handelsværdi, skal kunne indgå med forskellige „værdier“ ved arvedelingen. En fravigelse af handelsværdien vil ikke lige så tydeligt som passiveringen vise arvingen, at der er tale om et beløb, som skal dække den skjulte skattebyrde.

Den standardiserede passivering vil formentlig blive godtaget af arvingerne i alle tilfælde, hvor der ikke gør sig ganske specielle hensyn gældende. En ordning, hvorefter handelsværdierne fraviges efter en

konkret vurdering af den vægt, man vil tillægge den skjulte skattebyrde, vil skabe diskussion i alle tilfælde, hvor der er tale om skattemæssig succession. Ordningen vil således nok være en hel del vanskeligere at administrere end passiveringsordningen.

Under en ordning, hvor boet selv fastlægger aktivets „værdi“ med hensyn til arvedelingen, bliver det nødvendigt at opretholde kravet om, at det er de virkelige handelsværdier (eventuelt efter fradrag af en passivpost), der skal danne grundlag for arveafgiftsberegningen. Det forhold, at der således skal regnes med mere end én værdi for aktivet, vil betyde en væsentlig administrativ belastning af bo, skiftevæsenet og skattevæsenet.

Spørgsmål 19:

Hvis man lader de særlige passiveringsbestemmelser udgå af lovforslaget, kan dets system i øvrigt så opretholdes? Vil en sådan ordning kunne administreres?

Svar:

Teoretisk kan successionsprincippet vel nok opretholdes uden passiveringsbestemmelser. Uden regler om passivering må de berettigede i boet på anden måde, formentlig i første række gennem vurderingerne og ellers gennem arveafkald, sikre sig, at hver enkelt under hensyntagen til de overtagne skattebyrder får den rigtige andel af boets aktiver. Teknisk må lovforslaget ombygges, således at det gøres klart, at det ikke er de egentlige handelsværdier, men de værdier, som fastsættes af boet, der danner grundlag for arvedelingen. Videre må det klargøres, at det er de egentlige handelsværdier, der fortsat skal være bestemmende i følgende relationer:

- ved afgørelsen af, om boet skal være skattefrit,
- ved arveafgiftsberegningen,
- ved beskattningen af bo eller længstlevende ægtefælle i de særlige tilfælde, hvor avancen skal beskattes i boet (arvingskøb — beskattning i private boer ved 15 måneders fristens udløb — udskiftning af enkelte arvinger fra det uskiftede bo — beskattning af urealiseret avance, hvor der kun er én arving i boet), og

d. som anskaffelsessum for aktivet, hvor arving, ægtefælle eller legatar ikke succederer skattemæssigt (udlæg fra det skattefri bo — arvingskøb — udskiftning af enkelte arvinger fra det uskiftede bo — beskatning i boet, hvor der kun er én arving).

Den tekniske omformning af lovforslaget, der bliver tale om, vil være ret omfattende. Det må påregnes, at arbejdet vil tage temmelig lang tid, og der vil godt undervejs kunne vise sig en hel del problemer, som det vil volde vanskeligheder at løse.

Som tidligere omtalt mener skifteretterne, at det vil være uhyre vanskeligt at administrere en dødsbøbeskatning uden passiveringsbestemmelser. Den samme opfattelse er der fra advokat- og revisorside givet udtryk for i den arbejdsgruppe, som har udarbejdet lovforslaget. Det er skifteretternes opfattelse, at passiveringsbestemmelserne vil vise sig egnede til at løse det indbyrdes forhold mellem arvingerne i langt de fleste tilfælde.

En dødsbøbeskatning uden passiveringsbestemmelser vil ikke på noget område lette administrationsbyrden i forhold til det foreliggende lovforslag. De faktorer, som danner grundlag for passiveringspostens beregning — anskaffelsestidspunktet, anskaffelsessummen og spørgsmålet om, hvorvidt der er anskaffet i spekulationsøjemed eller som led i næring — skal også uden passiveringsregler endeligt fikseres i forbindelse med skiftebehandlingen. Denne fiksering vil formentlig give anledning til det samme antal klagebehandlinger som en egentlig passiveringsordning.

Det forhold, at der skal arbejdes med to værdisæt, vil uden tvivl give både skiftemyndigheder og skattemyndigheder øgede vanskeligheder. Den koordinering af beskatning og arveafgiftsberegning, som det er hensigten at etablere, vil også i betydelig grad blive vanskeliggjort gennem en sådan opsplitning af værdierne.

Spørgsmål 20:

Adskiller de problemer, som vil opstå ved en opgivelse af passiveringsbestemmelserne, sig i praksis — bortset fra omfanget — fra de problemer, der er forbundet med vurdering af ikke-børsnoterede majoritetsaktieposter, hvor latente skattebyrder regelmæs-

sigt indgår i kursberegninger ved en fri vurdering?

Svar:

Finansministeriet er ikke i stand til at udtale sig om, hvorvidt der ved den almindelige erhvervsmæssige vurdering af ikke-børsnoterede majoritetsaktieposter i almindelighed tages hensyn til latente skattebyrder i selskabet. Der kan heller ikke siges noget om, hvordan man i sådanne tilfælde vurderer vægten af skattebyrden. Dog kan der peges på, at vurderingen vel nok er noget lettere end den vurdering, der bliver tale om ved dødsbøbeskatningen. Medens selskabet vil komme til at svare proportional skat af fortjenesterne, skal den succederende inden for dødsbøbeskatningen beskattes med enten særlig indkomstskat eller almindelig indkomstskat efter de progressive udskrivningsskalaer. Det altid usikre skøn over den fremtidige indkomstudvikling vil derfor få den største betydning for skattebyrderne som følge af skattemæssig succession inden for dødsbøbeskatningen.

Spørgsmål 21:

Under henvisning til besvarelsen af spørgsmål 19 spørges, om det vil være muligt at opretholde passiveringsbestemmelserne på en sådan måde, at passiveringsprocentens størrelse ikke er bindende for arvingerne.

Svar:

En væsentlig del af formålet med passiveringen vil ikke blive nået, hvis bestemmelsen herom omformuleres, således at det overlades til boets arvinger frit at kunne fravige de procenter, loven anviser. Der er grund til at antage, at lovens passiveringsprocenter i langt det overvejende antal boer vil give en rimelig løsning på de problemer, som følger med arvingernes, ægtefællens og legatarernes overtagelse af de skjulte skattebyrder. Det vil sikkert vise sig, at boerne kun i ganske særlige tilfælde finder anledning til at foretage modifikationer med hensyn til de passiveringer, der er foreskrevet i loven. Det må befrygtes, at en regel om, at passiveringsprocenterne kan fraviges af boet, vil medføre, at boet som regel udvikles i en omfattende, vanskelig og også temmelig formålsløs diskussion om den vægt, der skal tillægges skattebyrderne. En

regel om, at passiveringsprocenterne skal kunne fraviges af boet, vil i øvrigt også på anden måde gøre skiftebehandlingen vanskeligere. Boet vil komme ud for at skulle arbejde med to forskellige passiveringer vedrørende samme aktiv, idet fravigelsen kun kan tillægges betydning i relation til selve bodelingen. Det må naturligvis altid være lovens passivering, der skal gælde med hensyn til arveafgiftsberegningen.

Spørgsmål 22:

Sidste punktum i besvarelsen af spørgsmål 21 ønskes nærmere begrundet.

Svar:

I sidste punktum i svaret på spørgsmål 21 anføres det, at det altid må være lovens passivering, der skal gælde med hensyn til arveafgiftsberegningen.

Hvis arvingerne nemlig fastsætter en lavere passiveringsprocent end anvist i loven, og fravigelsen tillægges betydning ved arveafgiftsberegningen, vil resultatet blive en større arveafgift. Arvingerne vil som følge heraf foretrække at modificere passiveringen på anden måde end gennem en fravigelse af passiveringsprocenterne. En regel om, at en fravigelse af passiveringsprocenten skal tillægges betydning også ved arveafgiftsberegningen, vil således let kunne føre til, at denne metode til modificering af passiveringen slet ikke benyttes eller i hvert fald kun benyttes i begrænset omfang.

Vedrørende II. forslag til lov om ændring af lov om særlig indkomstskat m. v. (Beskatning af dødsboer).

Spørgsmål 23:

Hvad er begrundelsen for, at man i de i § 1, nr. 2 og 3, nævnte tilfælde fraviger successionsprincippet, jfr. spørgsmål 4?

Svar:

De foreslåede ændringer af kildeskattelovens bestemmelser om dødsbobe- skatning tager sigte på at hindre, at boet og arvingerne udsættes for den likviditetsmæssige belastning, som vil blive en følge af reglerne om beskatning af såkaldt urealiseret avance. Efter lovforslaget fritages boet for beskatningen af urealiseret avance, idet arvingerne, ægtefællen og legatarerne i

stedet succederer i boets og afdødes skattemæssige stilling med hensyn til de udlagte aktiver.

En udvidelse af den skattemæssige succession til også at omfatte arvefors kud og gaver falder ikke direkte ind under det formål, der er med de foreslåede ændringer af dødsbobe- skatningen. Som også oplyst i svaret på spørgsmål 5 vil spørgsmålet imidlertid blive taget op til nærmere undersøgelse og overvejelse i finansministeriet.

Spørgsmål 24:

Er det under hensyn til den specielle begrundelse for skattefritagelse efter lovens § 2 A rimeligt at lade boet succedere i skattefritagelsen ved salg til udenforstående, jfr. den under § 1, nr. 12, foreslåede § 18 A?

Svar:

Lovforslaget om ændring af dødsbobe- skatningen, I, bygger på det hovedsynspunkt, at dødsboet i det hele skal have samme skattemæssige stilling som afdøde, og at dette udgangspunkt alene bør brydes, hvor der i den enkelte situation kan angives specielle — især praktisk betonedede — hensyn til støtte for et andet resultat. Dette hovedsynspunkt ligger til grund for den foreslåede § 18 A i loven om særlig indkomstskat. Efter denne bestemmelse skal dødsboet have adgang til at sælge et parcelhus (en- og tofamiliehuse samt ejerlejligheder) skattefrit, hvis afdøde ved salg umiddelbart før dødsfaldet selv kunne have opnået skattefrihed. Ofte vil de berettigede i boet være en efterlevende ægtefælle og børn, som på et tidspunkt forud for dødsfaldet selv har boet i parcelhuset. I disse tilfælde synes den mere generelle begrundelse for skattefriheden efter § 2 A i loven om særlig indkomstskat i øvrigt også at kunne anføres til fordel for reglen om, at boet skal kunne sælge uden beskatning.

Efter stk. 2 i den foreslåede § 18 A går skattefriheden ikke videre til den arving, ægtefællen eller legataren, som får parcelhuset udlagt. Parcelhuset anses for anskaffet af den pågældende på udlægstidspunktet og med udlægsværdien (handelsværdien) som skattemæssig anskaffelsessum. Denne bestemmelse må ses i sammenhæng med reglerne om arvingskøb. Ved boets (skattefrie) salg af parcelhuset til arvingen, ægtefællen

eller en legatar vil denne altid kunne få handelsværdien på salgstidspunktet lagt til grund som skattemæssig anskaffelsessum. Dette vil i almindelighed på grund af det faste 40 pct.-tillæg til anskaffelsessummen og fradraget efter § 7 A, stk. 6, i loven om særlig indkomstskat sikre overtageren skattefrihed inden for de første to år fra overtagelsen. Når parcelhuset har været beboet af overtageren i disse to år, opfylder han selv betingelserne for skattefrihed efter § 2 A. Hvor parcelhuset forud for dødsfaldet har været beboet af den person, som får det udlagt (f. eks. afdødes efterlevende ægtefælle eller et barn), og denne af en eller anden grund sælger inden for de første to år efter udlægget, kan der sikkert i enkelte tilfælde være grund til at benytte den særlige dispensationsregel i § 2 A, stk. 2, i loven om særlig indkomstskat. Efter denne regel kan finansministeren eller den, han bemyndiger dertil, indrømme hel eller delvis skattefritagelse, hvor ejeren ikke har beboet parcelhuset i de to år, som normalt kræves.

Spørgsmål 25:

Hvilke praktiske grunde har motiveret forslaget i den nye § 18 D om, at der ved beregningen af passivposter skal ses bort fra fradraget på 2.000 kr. i henhold til lovens § 7, stk. 6, og på 10 pct. af den regulerede anskaffelsessum i henhold til lovens § 7 A, stk. 6, jfr. bemærkningerne, side 5, 2. spalte?

Svar:

Efter § 7, stk. 6, i loven om særlig indkomstskat indrømmes der et skattefrit fradrag på 2.000 kr. i den for det enkelte indkomstår opgjorte samlede fortjeneste ved salg af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer. På tilsvarende måde indrømmes der efter lovens § 7 A, stk. 6, et skattefrit fradrag i den for det enkelte indkomstår opgjorte samlede fortjeneste ved salg af fast ejendom. Dette sidstnævnte fradrag udgør 10 pct. af de samlede regulerede anskaffelsessummer, dog mindst 10.000 kr. og højst 40.000 kr. I visse tilfælde indrømmes der den skattepligtige fuldt fradrag på 40.000 kr., selv om dette udgør mere end 10 pct. af de samlede regulerede anskaffelsessummer.

Når disse to skattefrie fradrag efter den foreslåede § 18 D skal lades ude af betragtning ved beregning af passivposterne, skyl-

des det, at fradragene ikke knytter sig til det enkelte salg (og dermed det enkelte aktiv), men til den skattepligtiges samlede årlige fortjeneste på henholdsvis aktier m. v. og fast ejendom.

Ved skattemæssig succession med hensyn til aktier eller fast ejendom vil det fradrag, der tilkommer den succederende, når han engang sælger, helt afhænge af, hvilke samlede fortjenester på henholdsvis aktier m. v. og fast ejendom der indvindes af den succederende i salgsåret. På udlægstidspunktet er det helt umuligt at vide noget om dette forhold. Hertil kommer i øvrigt også, at en (forholdsmæssig) fordeling af det samlede årlige fradrag ikke er praktisk mulig at foretage. For fradraget efter § 7, stk. 6, i fortjenesten på aktier m. v. vil der især opstå vanskeligheder på grund af reglen om, at fradraget alene ydes i den samlede årlige nettofortjeneste. De tab, der konstateres i salgsåret, skal således fradrages før 2.000 kr.-fradraget. For fradraget efter § 7 A, stk. 6, i fortjenesten på fast ejendom bliver det navnlig vanskeligt at indpasse reglen om, at den skattepligtige under visse særlige omstændigheder kan opnå fuldt fradrag på 40.000 kr., selv om dette udgør mere end 10 pct. af summen af de regulerede anskaffelsessummer.

Vedrørende III. forslag til lov om ændring af lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten. (Ændringer som følge af kildeskattens ikrafttræden). (Beskatning af dødsboer).

Spørgsmål 26:

Hvad er begrundelsen for, at man i § 1, nr. 1, fraviger det ellers gældende princip, hvorefter der ikke tages hensyn til arveladers subjektive forhold ved købet?

Svar:

Efter de almindelige regler om aktionærbeskatning, § 2, nr. 6-8, i loven om særlig indkomstskat og ligningslovens § 16 C beskattes fortjeneste på aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer som skattepligtig almindelig indkomst, hvis aktien m. v. enten er anskaffet som led i næringsvejen (næringsreglen) eller på et tidspunkt, der ligger mindre end to år forud for salget (to-årsreglen). I

alle andre tilfælde beskattes fortjenesten som særlig indkomst.

Efter de foreslåede bestemmelser i § 1, nr. 1, skal næringsreglen, men ikke to-årsreglen finde anvendelse ved skattemæssig succession med hensyn til aktier, andelsbeviser eller lignende værdipapirer. Hvis arvelader har anskaffet aktierne m. v. som led i en næringsvej, skal således også den arving, som succederer skattemæssigt, beskattes af fortjenesten efter næringsreglen med almindelig indkomstskat. Derimod skal den, som succederer, ikke beskattes efter to-årsreglen, selv om arveladers køb ligger mindre end to år forud for den succederendes salg. Det er på dette sidste område, reglen i § 1, nr. 1, bryder med det almindelige successionsprincip.

Spørgsmål 27:

Hvilke praktiske og administrative hensyn hentydes der til i bemærkningerne side 2, spalte 2, i forbindelse med begrænsningen af to-årsreglen?

Svar:

Forslaget om, at den i svaret på spørgsmål 26 nævnte to-årsregel ikke skal gælde ved skattemæssig succession med hensyn til aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, betyder, at skattemyndighederne i alle tilfælde fritages for arbejdet med at skulle holde rede på, hvornår arvede aktier m. v. er erhvervet af arveladeren. Medmindre arvelader har købt som led i en næringsvej, kan skattemyndighederne altid gå ud fra, at fortjenesten ved salg af arvede aktier skal beskattes som særlig indkomst.

Ved vurderingen af dette praktisk betonedede brud på det almindelige successionsprincip må det tages i betragtning, at to-årsreglen under alle omstændigheder vil få et meget begrænset virkeområde, hvor der er tale om skattemæssig succession. Selv hvor arveladers køb har fundet sted umiddelbart forud for dødsfaldet, vil størstedelen af de to år sikkert i almindelighed være forløbet, før aktierne m. v. udlægges til arvingen. Hvis udlægget sker, inden der er forløbet to år fra arveladers køb, og arvingen forudser et snarligt videresalg, vil han formentlig sørge for at få reglerne om arvingskøb bragt i anvendelse. Herved beskattes fortjenesten indtil udlægget med

den proportionale bobeskatning, og alene den fortjeneste, som indvindes efter udlægget, undergives almindelig progressiv indkomstsbeskatning hos den succederende.

Vedrørende V. forslag til lov om ændring af lov om skattemæssige afskrivninger m. v. (Afskrivning på bygninger og installationer under og efter dødsbobehandling).

Spørgsmål 28:

Hvilke praktiske grunde hentydes der til i bemærkningerne side 2, 1. spalte, sidste afsnit, og 2. spalte, 1. afsnit?

Svar:

Den foreslåede regel i § 24 A går ud på, at boet skal kunne foretage skattemæssige afskrivninger på bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger med de høje begyndelsesprocenter, der normalt kun anvendes de første 10 år efter anskaffelsen. Til gengæld skal afskrivningerne beregnes på grundlag af den værdi, hvortil der er nedskrevet af afdøde. På samme måde skal den, der succederer skattemæssigt med hensyn til bygningen eller installationen, i de første 10 år efter udlægget kunne afskrive med de høje begyndelsesprocenter. Her beregnes afskrivningerne imidlertid på grundlag af den værdi, hvortil boet har nedskrevet.

De foreslåede bestemmelser bevirker, at skattemyndighederne kan undlade at holde kontrol med, hvor mange indkomstår der er forløbet siden afdødes anskaffelse af bygningen eller installationen. Sammentællingen af indkomstår kompliceres i øvrigt af de særlige regler om beskatning af afdøde i den såkaldte mellempæriode, og der vil ligeledes opstå vanskeligheder på grund af bobeskatningen i boets første og sidste indkomstperiode, idet ingen af disse indkomstperioder normalt dækker et fuldt år.

Hvad enten afdødes anskaffelse af bygningen eller installationen er sket inden for de sidste 10 år forud for dødsfaldet eller tidligere, kan kun en konkret vurdering af forholdene vise, om den foreslåede bestemmelse er til fordel for den succederende. Den succederende opnår gennem de foreslåede bestemmelser højere afskrivningsprocenter, end han ellers ville få, men afskrivningerne beregnes til gengæld på grundlag af en

lavere „anskaffelsessum“. Den succederendes afskrivning af den resterende del af ejendommen vil på grund af bestemmelserne blive udstrakt over en længere periode. Nedenstående eksempel kan tjene til belysning af spørgsmålet.

Eksempel:

En bygning er anskaffet for 100.000 kr. Bygningen kan afskrives efter § 22, stk. 1, i afskrivningsloven med 6 pct. i de første 10 år og derefter med 2 pct. pr. år. Hvis anskaffelsen sker år 0, vil hele anskaffelsessummen være afskrevet år 30. I kolonne A i *bilaget* vises *det normale afskrivningsforløb* ved hurtigst mulig afskrivning. I kolonne B er vist *afskrivningerne efter forslaget*, hvis

bygningens ejer dør i år 6 og en arving i samme år succederer skattemæssigt med hensyn til bygningen. Arvingen kan i de første 10 år efter udlægget (i årene 6-15) afskrive med den høje begyndelsesprocent på 6, men procenten tages af den nedskrevne værdi ved dødsfaldet, 70.000 kr. Efter afskrivningen i år 15 har arvingen nedskrevet til 28.000 kr. På dette tidspunkt ville man med et normalt afskrivningsforløb være nået ned til 30.000 kr. Der er næsten balance i de nedskrevne værdier efter afskrivningerne i år 18. Derefter vil de nedskrevne værdier i kolonne B blive stadig større end værdierne i kolonne A. Det skyldes, at hele anskaffelsessummen først vil være afskrevet 5 år senere end i kolonne A, altså i år 35.

Bilag til besvarelsen af spørgsmål 28.

	A.	B.	
Anskaffelsessum	100.000 kr.		
<i>Nedskrevet værdi:</i>			
Efter afskrivningen i 1. år	94.000 kr.		
(Afskrivningen pr. år andrager 6 pct. af 100.000 kr. = 6.000 kr.)			
Efter 2. år	88.000 -		
- 3. -	82.000 -		
- 4. -	76.000 -		
- 5. -	70.000 -		
- 6. -	64.000 -		
- 7. -	58.000 -		
- 8. -	52.000 -		
- 9. -	46.000 -		
- 10. -	40.000 -		
Efter afskrivningen i 11. år	38.000 kr.	44.800 -	
(Afskrivningen pr. år andrager 2 pct. af 100.000 kr. = 2.000 kr.)			
Efter 12. år	36.000 -	40.600 -	
- 13. -	34.000 -	36.400 -	
- 14. -	32.000 -	32.200 -	
- 15. -	30.000 -	28.000 -	
- 16. -	28.000 -	26.600 kr.	(Afskrivningerne pr. år 2 pct. af 70.000 kr. = 1.400 kr.)
- 17. -	26.000 -	25.200 -	
- 18. -	24.000 -	23.800 -	
- 19. -	22.000 -	22.400 -	
- 30. -	0 -	7.000 kr.	
- 35. -	0 -	0 -	

Normalt afskrivningsforløb ved hurtigst mulig afskrivning

Afskrivningsforløb ved succession i år 6. Hurtigst mulig afskrivning

Dødsfald i år 6

Bilag 2.

Skitse til en kombineret successions- og henstandsordning suppleret med en ordning vedrørende sociale fonds.

Af Grünbaum:

Der er enighed om, at en beskatning af fortjenester på formuegoder i forbindelse med dødsfald vil kunne skabe likviditetsmæssige vanskeligheder for igangværende virksomheder, som arvinger eller legatarer ønsker at føre videre, og at der derfor bør træffes forholdsregler herimod, selv om sådanne vanskeligheder som regel snarere må søges i de krav på virksomheden, som medarvingerne stiller. Der har endvidere i udvalget været enighed om, at det af administrative grunde er formålstjenligt at gennemføre visse fritagelsesregler, dels for indkomstansættelsen i den såkaldte mellemperiode, dels for helt at friholde mindre boer fra beskatning. Endelig er det accepteret, at samtidighed i beskatningen ikke er påkrævet i forbindelse med dødsboer, samt at det kan være praktisk for dødsboer at beskattes almindelig og særlig indkomst under ét med en ensartet beskatningsprocent.

På den anden side har drøftelserne vist, at lovforslagets successionsordning ikke i alle tilfælde vil sikre den tilstræbte kontinuitet i beskatningen, idet ordningen i vidt omfang vil føre til, at den skattebyrde, der konstateres ved arveudlægget, måske aldrig — eller først på et meget sent tidspunkt — kommer til beskatning.

Det er ligeledes fremgået af drøftelserne, at den i forbindelse med successionen foreslåede passivering kun i de færreste tilfælde vil være et rigtigt udtryk for den skattebyrde, der vil komme til at hvile på det pågældende aktiv.

Hvad angår fortjenester på varelagre og bindende kontrakter, vil passiveringen som regel være for beskednen. Det vil i de fleste tilfælde medføre, at successionen i praksis ikke finder sted på dette område. Man vil

foretrække beskatning i boet fremfor almindelig indkomstskat senere.

For ejendomme, aktier, andelsbeviser o. lign. værdipapirer vil passiveringen på den anden side skyde over målet, fordi disse aktiver ofte forbliver i familiens kreds og arves fra generation til generation.

Medens successionsprincippet således passer mindre godt på de langvarige formuegoder samt varelagre og bindende kontrakt, taler en del for dette princip, hvor det drejer sig om goder, der efter de almindelige skatte-regler kan gøres til genstand for skattemæssige afskrivninger efter saldometoden. Successionen vil her som regel enten medføre en avancebeskatning for den succederende eller i fremtiden begrænse afskrivningsmulighederne. Successionsprincippet er dog også velegnet for bygninger og installationer, for så vidt angår den afskrivningsberettigede værdi af disse formuegoder, men ikke for den egentlige kapitalgevinst på fast ejendom.

Ud fra disse principper kan hensynet til opretholdelse af en kontinuert beskatning af dødsboer meget vel forenes med en vidtgående hensyntagen til virksomhedernes likviditet ved en kombineret successions- og henstandsordning, der yderligere kan suppleres med en ordning, der kan komme de i virksomhederne ansatte til gode derved, at forrentningen af henstandsbeløbet enten tilgår virksomhedens sociale fond eller — hvor en sådan ikke findes — til sociale formål i virksomheden.

En kombineret successions- og henstandsordning bør da udformes efter følgende principper:

- 1) Skattemæssig succession anerkendes, men skal ikke finde sted
- a) med hensyn til varelagre og bindende

kontrakter. (Lov om særlig indkomst § 2, nr. 14). Henstand i disse tilfælde er uforuden på grund af de hurtigt virkende afskrivningsmuligheder.

b) for fast ejendom (§ 2, nr. 13), aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer (§ 2, nr. 6, 7 og 8).

2) Da en sådan beskatning i nogle tilfælde kan medføre likviditetsmæssige vanskeligheder, gennemføres der på disse områder en henstandsordning, der skal sigte på at afhjælpe sådanne vanskeligheder for virksomheden:

a) Er der tale om fast ejendom, kan henstand gives, hvor ejendommen er knyttet til erhvervsvirksomheden. For aktier, andelsbeviser o. lign. må det kræves, at det drejer sig om en ikke ubetydelig del af aktiekapitalen m. v. i det pågældende selskab.

b) Henstanden gives med så stor en del af boskatten, som forholdsmæssigt falder på den konstaterede avance på formuegodet.

c) For at denne fordeling kan foretages, undergives disse aktiver en form for særskilt beskatning med anvendelse af den fælles procent for bobeskatning. Der ses

bort fra visse særlige fradrag, der ikke vedrører de enkelte formuegoder. Det bliver herved lige så let at beregne skatten som at beregne passivposterne efter § 33 i lovforslaget.

d) Aktiver anskaffet i spekulationshensigt eller i afdødes næring skal kun, hvor særlige grunde taler derfor, omfattes af henstandsordningen.

e) Der skal være krav på henstand, hvor de fastsatte betingelser foreligger, og henstanden kan gøres betinget af sikkerhedsstillelse. Den arving, der overtager formuegodet, får ansvaret for skattebetalingen. Afhændelse medfører, at skatten forfalder.

3) Selve skatten, hvormed henstand ydes, tilhører det offentlige. Henstandsbeløbet er afdragsfrit de første 2 år og afdrages derefter med lige store årlige beløb over en periode på 10 år. Renten fastsættes til 1 pct. over den til enhver tid gældende diskonto.

Hvor der på en virksomhed findes en social fond, tilgår renterne denne. Hvor der ikke er, eller oprettes, en sådan fond, anvendes renterne til sociale formål i virksomheden efter bestemmelse i virksomhedens samarbejdsudvalg.

Bilag 3.

Finansministerens bemærkninger til bilag 2.

I beskatningsskitsen kombineres en del af lovforslaget med regler om en påtvungen beskatning af urealiseret avance på fast ejendom, aktier, andelsbeviser o. lign. værdipapirer samt varelagre og såkaldte „bindende kontrakter“. Videre skitseres der en særlig henstandsordning for skatter, som pålignes boet af fortjeneste på fast ejendom og aktier m.v., for så vidt ejendommen og aktierne m.v. er knyttet til afdødes erhvervsvirksomhed. Renterne af de skatter, som omfattes af henstanden, skal tilgå de sociale fonds i virksomheden.

Skitsen bygger på en sondring mellem formuegoder, som kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning, og såkaldte langvarige formuegoder samt varelagre og bindende kontrakter. For de afskrivningsberettigede formuegoder anerkendes successionsprincippet som et egnet middel til at sikre kontinuitet i beskatningen ved dødsfald. Efter beskatningsskitsen passer successionsprincippet derimod mindre godt på den sidstnævnte gruppe. Hvor der er tale om formuegoder, som har en lang levetid, og som sjældent gøres til genstand for afhændelse, f. eks. fast ejendom og visse aktier m.v., vil successionsprincippet medføre, at beskatningen skydes ud i en fjern og uvis fremtid. For varelagre og kontrakter gælder det efter bemærkningerne i skitsen, at arvingerne i praksis altid vil foretrække en beskatning i boet fremfor en ret hurtig påfølgende almindelig progressiv indkomstbeskatning hos den arving, som overtager det pågældende aktiv.

Det er ikke muligt at skelne så skarpt som i skitsen mellem formuegoder, der forbliver lang tid i arvingens eje, og formuegoder, som meget snart efter arveudlægget vil blive afhændet af arvingen. Visse afskrivningsberettigede aktiver vil formentlig ofte forblive meget lang tid i arvingens eje, medens på den anden side nogle typer af ejendomme og aktier, andelsbeviser o. lign. værdipapirer må formodes afhændet af arvingen i løbet af ret kort tid efter arveudlægget. Dette taler

imod en generel udelukkelse af skattemæssig succession med hensyn til fast ejendom og aktier m.v.

Efter beskatningsskitsen skal der alene kunne opnås henstand med skatten af fortjeneste på fast ejendom og aktier m.v., hvis ejendommen og aktierne m.v. er knyttet til afdødes erhvervsvirksomhed. Er ejendommen eller aktierne m.v. ikke direkte knyttet til virksomheden — idet aktivet f. eks. kun tjener til sikkerhed for et lån til virksomheden — skal skatten straks betales af boet. Det er klart, at i sådanne tilfælde vil beskatningen meget let kunne føre til likviditetsvanskeligheder for boet og lukning af virksomheden.

Det forhold, at der ydes henstand med betaling af skatten vedrørende fortjeneste på fast ejendom og aktier m.v., som er knyttet til virksomheden, vil i øvrigt ikke altid kunne afhjælpe de likviditetsmæssige vanskeligheder. Skattegælden vil nemlig ikke være uden indflydelse på arvingens muligheder for at opnå lån til videre drift af virksomheden.

Skitsen gør i øvrigt ikke nærmere rede for, hvad der skal kræves, for at en fast ejendom og aktier m.v. kan anses for knyttet til virksomheden. En nærmere fastlæggelse af kravene til tilknytning vil være en både vanskelig og meget tidkrævende opgave.

Under punkt 2 c tales der i skitsen om, at der skal ske en form for særskilt beskatning af fortjeneste på fast ejendom og aktier m.v. Denne særskilte beskatning — hvor beskatningsprocenten skal svare til den procentsats, der i øvrigt skal anvendes ved bobeskatningen — foreskrives i erkendelse af, at det teknisk ikke er muligt at foretage en opsplitning og fordeling af den almindelige boskat (pålignet løbende indkomst og avancer under ét) på hvert enkelt formuegode. Den særskilte beskatning går derfor ud på, at skatten af fortjenesten på den enkelte faste ejendom eller aktiepost skal kunne beregnes uden hensyntagen til, hvilke indtægter og avancer boet i øvrigt har i det på-

gældende indkomstår. Denne form for beskatning vil støde på betydelige praktiske vanskeligheder, fordi det gældende beskatningssystem i øvrigt foreskriver en fællesopgørelse af avancerne. Det bliver således, som også antydtes i skitsen, nødvendigt at indarbejde komplicerede specialregler med hensyn til både 2.000 kr.-fradraget for aktier m.v. efter § 7, stk. 6, og 10 pct.-fradraget for fast ejendom efter § 7 A, stk. 6, i loven om særlig indkomstskat. Lignende vanskeligheder har man været nødsaget til at løse i relation til passiveringsbestemmelserne i § 33 A i det foreliggende lovforslag.

Skitsen kommer ikke nærmere ind på problemerne i forbindelse med beregningen af den særskilte skat. Det er derfor heller ikke muligt at sige noget sikkert om, hvorvidt det vil vise sig rigtigt, at skatten kan beregnes lige så let som passivposten efter lovforslagets § 33 A. Der kan dog næppe herske tvivl om, at bobehandlingen vil blive vanskeliggjort i væsentlig grad gennem de skitserede særregler for fast ejendom og aktier m.v. Det er sikkert også tvivlsomt, om disse særregler vil kunne tilpasses til det institut vedrørende forhåndsbesked i skatte-spørgsmål, som det er tanken at etablere.

Skattegælden, der omfattes af henstanden, vil ved fordelingen ikke uden videre blive medregnet til pari værdi. Ved siden af den særlige passiveringsordning efter § 33 A i lovforslaget vil skifteretterne således komme til at tage stilling til kursfastsættelsen på skattegælden, som er omfattet af en henstandsordning.

Der kan ikke herske tvivl om, at en dødsbobeskatning efter de skitserede retningslinjer vil blive meget vanskelig at administrere. De i forvejen temmelig komplicerede

beskatningsregler suppleres efter skitsen med et særligt sæt skatteberegningsregler og en henstandsordning, der bliver vanskelig at overskue for såvel boerne som for skifteretterne. Selve henstandsordningen, der i et vist omfang vil komme til at bero på skønsmæssige afgørelser (for spekulationsaktiver skal afgørelsen således bero på, om der er særlige grunde, som taler for henstand, jfr. skitsens punkt 2 d), vil kræve et ret omfattende administrationsapparat.

Efter skitsen skal skatten betales, hvis aktivet afhændes i henstandsperioden. Denne regel må formentlig følges op med regler om adgang til genanbringelse. Dette gør imidlertid ordningen vanskelig at arbejde med, og det synes i det hele taget klart, at henstands-instituttet vil kræve et ikke helt ubetydeligt kontrolapparat.

Efter skitsen skal renterne af de skyldige skatter tilgå virksomhedens sociale fonds. Hvor der ikke er en sådan fond, anvendes renterne til sociale formål i virksomheden efter bestemmelse i virksomhedens samarbejdsudvalg. Skitsen savner regler om, hvorledes renterne skal anvendes, når virksomheden ikke har noget samarbejdsudvalg. I virksomheder med mindre end 50 ansatte vil der efter den almindelige overenskomst mellem LO og Dansk Arbejdsgiverforening ikke kunne oprettes samarbejdsudvalg, medmindre parterne opnår enighed derom. Skitsen løser i øvrigt heller ikke spørgsmålet om, hvordan midlerne skal anvendes, når virksomheden kun beskæftiger ejeren selv eller ganske få personer (eventuelt tilhørende ejerens familie). Det sidste spørgsmål vil især have betydning for landbrugsejendomme og lignende.

Bilag 4.

ADVOKATRÅDET

Den 22. januar 1969.

Efter at Advokatrådet har haft lejlighed til at gøre sig bekendt med det af regeringen fremsatte forslag til lov om ændring af kildeskatteloven vedrørende bestemmelserne om beskatning af dødsboer, tillader rådet sig at rette henvendelse til folketingsudvalget i følgende anledning:

Det fremsatte lovforslag er identisk med det udkast, der er indeholdt i Betænkning om Dødsbøbeskatning afgivet den 29. oktober 1968 af den under finansministeriet nedsatte arbejdsgruppe vedrørende dødsbøbeskatning. Arbejdsgruppen nedsattes på foranledning af en fælleshenvendelse af 5. april 1966 fra Advokatrådet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Erhvervenes Fællesudvalg om Skattespørgsmål til det daværende folketingsudvalg til behandling af ændringer i kildeskatteloven.

Organisationerne erkendte i henvendelsen det rimelige i, at den skattefrihed, der efter de gældende regler opnås for indtægter inden dødsfaldet, såvel som dødsboets løbende indkomster i op til 2 år efter dødsfaldet blev bragt til ophør, således at den tidsmæssige kontinuitet bevares. Man var ligeledes indforstået med, at den hidtil bestående adgang for dødsboer til skattefri opskrivning af driftsaktiver og værelagre i overensstemmelse med afskrivningsudvalgets betænkning af 1957 bortfaldt.

For så vidt angår aktier og ikke-afskrivningsberettigede faste ejendomme gav man i fælleshenvendelsen klart udtryk for, at der savnedes rimelig motivering for beskatning i et dødsbo eller hos arvingerne af de kursstigninger på aktier og den værdiforøgelse af faste ejendomme, der konstateres i forhold

til afdødes anskaffelsespris. Man henviste bl. a. dertil, at beskatning af avancer i forhold til driftsaktivers nedskrevne værdi blot var udtryk for en tilbageførsel af foretagne afskrivninger, der senere har vist sig at være for store. Denne betragtning gælder ifølge sagens natur ikke aktier og ikke-afskrivningsberettigede faste ejendomme. Specielt for så vidt angår aktier forekommer beskatningen urimelig under hensyntagen til, at kursstigninger på obligationer, pantebreve og lignende værdipapirer ikke er genstand for beskatning. At denne forskelsbehandling også er uheldig, når man fra samfundets side, som det synes at være tilfældet for øjeblikket, er interesseret i yderligere investering i aktier, siger sig selv.

I det fremsatte lovforslag er der ikke gjort undtagelse for så vidt angår ikke-afskrivningsberettigede faste ejendomme og aktier. 3 medlemmer af arbejdsgruppen har da også ved deres tilslutning til det af arbejdsgruppen udarbejdede udkast taget forbehold i denne anledning, jfr. betænkningen side 7, spalte 1, idet de som deres principielle opfattelse har givet udtryk for, at der savnes motivering for at udstrække kontinuitetskravet i beskatningen til at omfatte også disse aktiver.

Advokatrådet kan fuldt ud tilslutte sig det nævnte forbehold og henstiller til folketingsudvalget, at der gennemføres de fornødne ændringer i lovforslaget, således at beskatning af kursstigninger respektive værdistigninger på henholdsvis aktier og de heromhandlede faste ejendomme ikke gennemføres.

P. R. V.

Axel Graff,
Rådets formand.

/ Poul Østergaard,
Generalsekretær.

Til folketingets udvalg om forslag til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m. v. (Kildeskat). (Lovforslag nr. 85).

Bilag 5.

Finansministerens bemærkninger til bilag 4.

I skrivelsen af 22. januar 1969 gør Advokatrådet indsigelse mod, at kontinuiteten i beskatningen ved død efter lovforslaget også skal omfatte de fortjenester, som ikke er erhvervsmæssigt betonedede. Det drejer sig i første række om fortjeneste på aktier og fast ejendom, hvor anskaffelsen ikke er sket i spekulationsøjemed, jfr. § 2, nr. 6-8 og 13, i loven om særlig indkomstskat.

Advokatrådet mener at kunne erkende det rimelige i, at der — uanset dødsfaldet — før eller senere gennemføres en beskatning af de fortjenester, som skyldes „for store afskrivninger“ på driftsmidler, foretaget medens disse endnu var på afdødes hånd. Derimod savner rådet en rimelig motivering for beskatningen hos et dødsbo eller hos arvingerne af fortjeneste på de nævnte ikke-driftsmæssigt betonedede aktiver, især aktier

og fast ejendom, og man ønsker derfor disse aktiver holdt uden for beskatningen efter lovforslaget.

I kildeskatteloven fra 1967, som er vedtaget af folketinget med et betydeligt flertal, er den hidtidige manglende kontinuitet i beskatningen ved død afløst af en ordning, hvorefter alle de skattepligtige fortjenester, som er indvundet, men ikke konstateret, medens aktivet endnu var på afdødes hånd, før eller senere vil komme til beskatning. Det er ikke hensigten med det nu fremsatte lovforslag at opgive denne beskatningsmæssige kontinuitet ved død. Hovedformålet er alene at undgå den uheldige likviditetsmæssige belastning af bo, arvinger og ægtefælle, som vil blive en følge af den vedtagne kildeskattelovs beskatning af såkaldt „urealiseret avance“.

Bilag 6.

BYMÆSSIGE KOMMUNER DEN DANSKE KØBSTADFORENING DE SAMVIRKENDE KOMMUNALFORENINGER I DANMARK

I loven om kommunal indkomstskat af 19. juni 1968 § 16 er optaget en bestemmelse, svarende til den hidtil gældende, hvorefter kommunalbestyrelsen i særlige tilfælde helt eller delvis kan eftergive kommunal indkomstskat. I det af indenrigsministeren den 29. januar 1969 fremsatte ændringsforslag til lov om kommunal indkomstskat foreslås denne bestemmelse ændret, således at beslutning om eftergivelse af kommuneskat skal træffes af samme myndighed, der har beføjelsen til at eftergive statsskat (d.v.s. amtsskatteinspektorerne uden for hovedstadskommunerne), dog efter indhentet udtalelse fra kommunalbestyrelsen i vedkommende skatteydere aktuelle bopælskommune. I bemærkningerne til lovforslaget motiveres ændringsforslaget med teknisk administrative hensyn og med, at det må anses for ønskeligt, at lempelse af kommunal og statslig indkomstskat sker efter samme retningslinjer.

I den anledning skal man oplyse, at de kommunale sammenslutninger ikke finder det rimeligt, at lempelsesbeføjelsen vedrørende kommuneskatterne flyttes fra kommunalbestyrelserne, som er den myndighed, som det vil være naturligt for skatteyderne at henvende sig til herom, og som ud fra det lokale kendskab til skatteydernes forhold må være den myndighed, der bedst kan træffe beslutninger om eventuelle lempelser i de kommunale skatter. Det må herved erindres, at en stor del af eftergivelsessagerne rejses i tilknytning til sager, der behandles af kommunernes sociale udvalg, familievejledning m.v.

Såfremt der lægges afgørende vægt på, at samme myndighed bevilger eftergivelse af statslige og kommunale skatter, skal man derfor foreslå, at beføjelsen hertil henlægges til kommunalbestyrelserne eller til et særligt statsligt-kommunalt udvalg for hver kommune.

Den 7. marts 1969.

For de kommunale sammenslutninger

Henning Rasmussen.

Til folketingsudvalget angående forslag nr. 178 til lov om ændring af lov om kommunal indkomstskat.

Bilag 7.

Indenrigsministerens bemærkninger til bilag 6.

Efter den nugældende lov vedrørende personlig skat til kommunen træffes beslutning om eftergivelse af pålignet personlig kommuneskat af vedkommende kommunalbestyrelse. Afgørelse i sager om eftergivelse af pålignet indkomstskat til staten træffes af amtsligningsinspektoratet (amtsskatteinspektoratet), jfr. finansministerens bekendtgørelse nr. 194 af 16. april 1951. I sager, hvor der er tale om eftergivelse af både kommuneskat og statsskat, sker der således en behandling hos to myndigheder. I praksis nedsætter imidlertid kommunerne som regel den personlige kommuneskat i samme forhold, som amtsligningsinspektorerne nedsætter statsskatten.

I en række tilfælde er kompetencen til at bevilge lempelse i skatten tillagt skatterådet, jfr. således statsskatteovens § 28, jfr. § 23, hvorefter skatterådet under selve skattemålingen tager beslutning om nedsættelse i den skattepligtige indkomst på grund af særlige forhold, såsom sygdom, dødsfald m.v. Har skatterådet bevilget nedslag i indkomstansættelsen, har dette umiddelbart virkning for såvel statsskat som kommuneskat for det pågældende skatteår.

Under en kildeskatteordning, hvor skatterne så vidt muligt betales samtidig med, at den skattepligtige indkomst erhverves, vil behovet for bevillingsmæssig eftergivelse af kommuneskat som følge af en forringelse af den skattepligtiges økonomiske forhold selvsagt ikke være af samme styrke som under den nugældende skatteordning, hvor kalenderårets indtægt først kommer til beskattning i det følgende skatteår, i hvilket skatteyderens skatteevne kan være mindre end i det kalenderår, hvori den skattepligtige indtægt er indtjent. Antallet af eftergivelsessager må således forventes at blive meget formindsket.

Da der som nævnt allerede efter de gældende regler findes en ordning, hvorefter en myndighed, skatterådet, i visse tilfælde træffer beslutning om lempelse med virkning både for kommune- og statskatten — de tilfælde, hvor lempelsen sker i form af en nedsættelse af den skattepligtige indkomst — da kommunerne i praksis normalt følger samme retningslinjer som amtsligningsinspektorerne med hensyn til, i hvilke tilfælde der bevilges lempelse af pålignet skat, og da betydningen af eftergivelsessager må antages at blive stærkt formindsket under kildeskatteordningen, må det anses for et ret begrænset indgreb i det kommunale myndighedsområde, at beføjelsen til at lempe kommuneskatten overføres til samme myndigheder, der har beføjelsen til at lempe statsskatten. Det bemærkes herved, at det i lovforslaget udtrykkeligt er foreskrevet, at der i den enkelte sag skal indhentes en udtalelse fra vedkommende kommune.

Ud over hensynet til at sikre en ensartet praksis i alle tilfælde af bevillingsmæssig lempelse af stats- og kommuneskat og til en forenklet administration har man ved fremsættelsen af forslaget til en ændret affattelse af den kommunale indkomstskatteovs § 16 lagt vægt på de særlige tekniske og systemmæssige vanskeligheder, en fortsættelse af den nuværende tostrengede ordning ville indebære for den maskinelle behandling af oppebørsels- og inddrivelsesfunktionerne under kildeskatteordningen. Det kan således nævnes, at særskilt eftergivelse eller nedsættelse af kommune- og statsskatter forudsætter opdeling af udskrevne restsskatter på de to skattearter, hvilket ikke er forudsat i de af kildeskatteinspektoratet allerede udførte arbejdsprogrammer, ligesom indberetning om skatteeftergivelse til den centrale skatteoppebørselsmyndighed (kilde-

Bilag til bet. o. lovf. vedr. indkomst- og formueskat m. m.

skattedirektoratet) i givet fald skulle finde sted fra såvel en statslig som en kommunal myndighed og ofte ville ske på forskellige tidspunkter med deraf følgende forsinkelse. Det er af kildeskattedirektoratet udtalt, at det ikke vil være muligt at tage hensyn til en sådan komplikation af EDB-systemet inden for de tidsfrister, der er fastsat for godkendelse af de programmeringsgrundlag, der i givet fald skal ændres. Af de foran nævnte tekniske hensyn har det derfor været nødvendigt at forlade den hidtidige ordning.

Det af de kommunale sammenslutninger

fremsatte forslag om, at lempelsesbeføjelsen vedrørende såvel statsskat som kommuneskat henlægges til kommunalbestyrelserne, har den mangel, at den ønskelige ensartethed i sagsbehandlingen næppe herved vil kunne opnås. Endelig bemærkes, at sammenslutningernes forslag om oprettelse af et særligt statsligt-kommunalt udvalg for hver kommune vil indebære en vækst i den offentlige administration, der ikke synes at stå i rimeligt forhold til eftergivelsessagernes betydning under kildeskatteordningen.

Jeg må herefter fastholde det af mig stillede forslag.

Bilag 8.

FTF

Fællesrådet for danske Tjenestemands- og
Funktionærorganisationer.

Den 16. januar 1969.

Beskatning af dødsboer.

I anledning af det af finansministeren i folketinget den 14. november 1968 fremsatte lovforslag vedrørende beskatning af dødsboer skal FTF henlede opmærksomheden på følgende forhold.

Ifølge forslaget § 14 er skattebetalingen i tilfælde af dødsfald endeligt afgjort med betaling af de foreløbige indkomstskattebeløb, medmindre slutskatten er mindst 5.000 kr. større. Denne regel vil bevirke en forskelsbehandling af lønmodtagere og øvrige grupper, idet de foreløbige indkomstskattebeløb for lønmodtagere (A-skatteydere) i praksis vil være i større overensstemmelse med slutskatten end for øvrige grupper, f. eks. selvstændige erhvervsdrivende.

Ifølge forslaget § 16 er dødsboer i indtil

15 måneder fritaget for at betale indkomstskat, hvis boets aktiver og nettoformue ved dødsfaldet ikke overstiger beløb, der fastsættes ved lov. For boer efter lønmodtagere (A-skatteydere) vil der som hovedregel kun være tale om indtil 15 måneders skattefrihed for renteindtægt af formue, medens der for B-skatteydere i praksis vil forekomme tilfælde af boer, der ved at fortsætte en erhvervsvirksomhed kan opnå skattefrihed i indtil 15 måneder for langt større beløb, der kan indvindes af boet.

FTF finder, at lønmodtagere samt øvrige grupper efter de foreslåede regler ikke stilles lige med hensyn til skattebetaling, og skal derfor henstille, at de omhandlede regler ændres, således at ligestilling opnås.

N. C. Thomsen Nielsen,
formand.

Marvin Madsen,
direktør.

Bilag 9.

Finansministerens bemærkninger til bilag 8.

Skrivelsen af 16. januar 1969 fra Fællesrådet for danske Tjenestemands- og Funktionærorganisationer omhandler lovforslag nr. 85 om *beskatning af dødsboer* (forslaget til lov om ændring af lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer, fremsat den 14. november 1968). Fællesrådet mener, at lovforslaget på to områder stiller lønmodtagerne mindre gunstigt end de øvrige befolkningsgrupper, og man henstiller, at reglerne ændres, således at ligestillingen opnås.

De to områder, som Fællesrådet peger på, er dels de foreslåede regler i §§ 14 og 15 om den afsluttende beskatning af afdøde i den såkaldte „mellempperiode“, dels reglerne om skattefrihed for mindre boer i de foreslåede §§ 16 og 20 B, stk. 3.

Efter §§ 14 og 15 skal afdødes foreløbige skat for *mellempperioden* (d. v. s. tiden fra begyndelsen af det år, hvori dødsfaldet finder sted, og indtil dødsfaldet) som praktisk hovedregel anses for en endelig skattebetaling. Den foreløbige skattebetaling reguleres, hvis enten boet eller skattemyndigheden fremsætter krav derom. Boet kan kræve regulering, hvis den foreløbige skat overstiger den beregnede slutskat for mellempperioden med mindst 2.000 kr. Skattemyndigheden kan kræve regulering, hvis den beregnede slutskat overstiger den foreløbige skat for mellempperioden med mindst 5.000 kr.

Reglerne om den afsluttende beskatning af afdøde i mellempperioden er alene begrundet i praktiske, administrative hensyn. Det er især af skiftevesenet gjort gældende, at en efterfølgende regulering af afdødes foreløbige skattebetaling umiddelbart forud for dødsfaldet må søges undgået i videst muligt omfang. Ofte vil dødsboet være helt uden kendskab til afdødes indtægter i denne sidste periode forud for dødsfaldet.

Fællesrådet anfører, at da der i praksis vil være større overensstemmelse mellem den foreløbige skattebetaling og slutskatten hos lønmodtagere end hos de øvrige befolkningsgrupper, f. eks. de selvstændigt erhvervsdrivende, giver reglerne om mellempperiodebeskatningen en forskelsbehandling af lønmodtagere og andre.

I praksis vil der vel nok ofte være en vis forskel på lønmodtagernes og de selvstændiges foreløbige skattebetaling. Det er vel imidlertid et spørgsmål, om det er lønmodtagerne eller de øvrige befolkningsgrupper, der vil opnå størst fordel af reglerne om mellempperiodebeskatningen. Hvor den foreløbige skat er mindre end den beregnede slutskat — og det er formentlig det, den oftest vil være, når der er tale om en selvstændigt erhvervsdrivende — medfører mellempperiodereglerne en fordel for boet, så længe forskelsbeløbet holder sig under 5.000 kr. Er forskelsbeløbet større, mister boet fordelene. Lønmodtageren vil på grund af den større overensstemmelse mellem foreløbig skat og slutskatteberegning formentlig oftere end den selvstændige kunne drage fordel af grænsen på 5.000 kr. Til gengæld vil lønmodtageren vel også oftere end den selvstændige på grund af grænsen på 2.000 kr. være forhindret i at kræve regulering i egen favør.

Reglerne om *skattefrihed for småboer* efter §§ 16 og 20 B, stk. 3, er nærmere belyst i svaret på spørgsmål 15. Det fremgår heraf, at boets skattefrihed ikke beror på indkomstens størrelse, men på forskellige andre faktorer, som let kan konstateres på et relativt tidligt tidspunkt under bobehandlingen. Gennem lovforslagets krav til værdien af det skattefrie bos aktiver og formue er der sat visse grænser for, hvilke avancer der kan blive tale om at opnå skattefrihed for. På tilsvarende måde er der gennem 15 måne-

ders reglen sket en begrænsning af størrelsen af de løbende skattefrie indtægter. Reglerne om skattefrihed vil imidlertid — som påpeget af Fællesrådet for danske Tjenestemand- og Funktionærorganisationer — naturligvis være til mest fordel for de boer, der har de største indtægter og avancer, og som alligevel opfylder de krav, lovforslaget stiller til det skattefrie bo.

Lønmodtagerens indtægter vil i almindelighed — når der bortses fra eventuelle renteindtægter o. lign. — falde bort i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet. Boet efter den selvstændigt erhvervsdrivende vil derimod ofte under bobehandlingen kunne bibeholde i hvert fald en del af de løbende indtægter fra virksomheden. Der er således grund til at tro, at boet efter den selvstændigt erhvervsdrivende vil have større mulighed for at kunne drage fordel af bestemmelserne om skattefrihed end boet efter en lønmodtager.

I forhold til de gældende regler om beskatning af dødsboer er forslaget imidlertid et væsentligt skridt i retning af skattemæssig ligestilling mellem lønmodtagerne og de selvstændigt erhvervsdrivende. Efter de gældende regler opnår alle offentligt skiftede boer — uanset størrelsen af indtægterne og formuen — skattefrihed i temmelig lange perioder. Hertil kommer, at de avancer, der

er indvundet på boets aktiver, medens de endnu var på afdødes hånd, ikke beskattes. Arvingerne og den efterlevende ægtefælle, der får aktiverne udlagt, kan efter gældende regler benytte udlægsværdien (værdien i handel og vandel) som anskaffelsessum ved foretagelsen af skattemæssige afskrivninger og ved avancebeskatningen i forbindelse med senere afhændelse. Den eksisterende forskel på beskatningen af boer efter lønmodtagere og boer efter selvstændigt erhvervsdrivende indskrænkes efter lovforslaget til kun at gælde, hvor der som følge af størrelsen af boets aktiver og formue er grund til at antage, at indtægterne og de skattepligtige avancer kun vil være af mindre betydning.

Begrundelsen for reglerne om skattefrihed for småboer må, som det også fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, søges i administrative og praktiske hensyn. Dødsboer med små indtægter og en lille formue kan kun vanskeligt bære de udgifter til revisor- eller advokatbistand, som ofte vil følge med en egentlig bobeskatning. Desuden vil især beskatningen af de små boer i væsentlig grad belaste skifteretterne. Denne administrative og økonomiske belastning af boerne, skifteretterne og også skattemyndighederne vil ofte slet ikke stå i noget rimeligt forhold til det skatteprovenu, der kan indvindes gennem en beskatning.