

Bernhard Gomard

TILLÆG
til
SKIFTELOVEN

KØBENHAVN

G·E·C GADS FORLAG

1971

© G. E. C Gads Forlag 1971

Fr. Bagges kgl. Hofbogtrykkeri

Hft. ISBN 87 12 53520 6

lb. ISBN 87 12 53521 4

SKRIFTER FRA
DET RETSVIDENSKABELIGE INSTITUT
VED KØBENHAVNS UNIVERSITET

10

BERNHARD GOMARD

TILLÆG
til
SKIFTELOVEN

KØBENHAVN
G·E·C GADS FORLAG

1971

Bernhard Gomard

TILLÆG
til
SKIFTELOVEN

INDHOLD

Afsnit 1	9
Skifteloven	9
Afsnit 2	89
Skattelovgivningen	89
Kapitel 1. Kildeskattereformen	90
I. Reglerne før Kildeskatteloven	90
A. Afdødes indkomst	90
B. Boets indkomst	90
1. Offentligt skifte	90
2. Privat skifte	91
II. Hovedprincipperne i Kildeskatteloven	91
Kapitel 2. Beskatning i mellemprioden	93
I. Boer som skiftes	93
A. Indkomstskat	93
1. Afsluttende ansættelse	93
2. Vurdering af aktiverne	94
B. Formueskat	97
C. Skatten for det foregående år	97
II. Boer udlagt for begravelsesomkostninger m. v.	98
III. Boer udlagt til hensidde i uskiftet bo	98
A. Indkomstskat	98
B. Formueskat	100
IV. Boer udlagt efter Skiftelovens § 57, stk. 1	100
A. Indkomstskat	100
B. Formueskat	101
C. Skat for det foregående år	101
Kapitel 3. Beskatning af dødsboet	101
I. Kontrolmidler	101
II. Skattefri boer	103
III. Beskattede boer	108
A. Skattepligten	108
1. Hvilke boer er skattepligtige?	108
2. Offentligt skiftede boer	108
3. Privat skiftede boer	110
B. Skatteansættelsen	112
C. Opgørelsen af boets skattepligtige indkomst og formue	114
1. Værdiansættelserne	114
2. Succession og passivering	119
IV. Genoptagelse af boer	126
Kapitel 4. Skifter der sluttes med udlevering til uskiftet bo eller ud- læg efter Skiftelovens § 57	126
Kapitel 5. Skifte af uskiftet bo i længstlevendes levende live	127
Kapitel 6. Frigørelsesafgift	128

Kapitel 7. Behandling af skattespørgsmål under skifte	129
I. Problemstilling	129
II. Privat skifte	130
III. Offentligt skifte	132
A. Legitimation over for skattemyndighederne	132
B. Uenighed mellem arvinger	132
1. Afgørelsesmåden	132
2. Retningslinier for afgørelsen	134
C. Arveladers bestemmelser	141
Kapitel 8. Nogle særlige skiftespørgsmål	144
I. Legatarernes stilling	144
II. Krav om vurdering	145
III. Tilbagebetaling af skat i summarisk behandlede boer	147
Afsnit 3	
Retsafgift	149
I. Lovgrundlaget	149
II. Afgiftens beregning	150
III. Klage over afgiftsberegningen	160
Afsnit 4	161
Arveafgift	161
Litteraturfortegnelse	179
Domsregister	181
Sagregister	183

FORORD

I 1964 udsendte jeg en kommentar til Skifteloven. Denne kommentar har været benyttet ved kursus i bobehandling på Københavns Universitet. Ved en ændring i studieordningen har kurserne nu fået større vægt i undervisningsplanen end før. Af denne grund og fordi reformerne af lovgivningen om dødsbøbeskatning og skifteafgift helt har ændret store dele af den emnekreds, der er blevet behandlet i kurset, har jeg ment, at der var behov for en ajourføring af kommentarerne til Skifteloven tilligemed redegørelser for lovgivningen om skat, retsafgift og arveafgift. I en undervisning i dødsboskifteret må en integration af disse noget umage lovkomplekser forsøges i det omfang kræfterne og emnet tillader.

I afsnittet om Skifteloven er kun aftrykt de af lovens bestemmelser, som er ændret efter 1964. Det stof, der findes i Kommentaren fra 1964, er kun gentaget, hvor en gengivelse af det nye stof alene ikke har kunnet stå på egne ben.

Retsvidenskabeligt Institut
i marts 1971

Bernhard Gomard

AFSNIT 1

Skifteloven

§ 1. Anmeldelse af dødsfaldet.

Reglen om, at begravelsen ikke må finde sted, inden skifteretsatten er forevist, skaber en høj grad af sikkerhed for, at alle dødsfald, der indtræffer her i landet, anmeldes til skifteretten. Dansk skifteretsattest skal forevises før begravelsen, også hvis en her i landet bosat person afgår ved døden i udlandet, men ønskes begravet i Danmark, jfr. Justitsministeriets sag 2. kontor 1964 – 107 4.

Anmeldelsespligten påhviler efter § 1, stk. 2, i første række den afdødes ægtefælle og ellers de tilstedeværende myndige arvinger og endelig, hvor sådanne ej heller findes, den, hos hvem den afdøde har været til huse, eller de myndige medlemmer af samme husstand. I praksis anmeldes dødsfaldet som oftest af bedemanden eller af det hospital, hvor dødsfaldet er sket, Anmeldelsen bør også angive afdødes CPR-nummer.

Efter § 4 i lov om folkeregistrering nr. 239 af 10. juni 1968 skal offentlige myndigheder efter regler, der fastsættes af vedkommende minister, meddele oplysninger til folkeregistrene og det centrale personregister (CPR). Efter Justitsministeriets cirkulære nr. 174 af 15. oktober 1956 skal skifteretterne uden for de sønderjyske landsdele¹⁾ indberette samtlige anmeldte dødsfald til folkeregistret i den kommune, hvor afdøde er eller må antages at være registreret. Meddelelse skal afsendes inden 3 dage, efter at anmeldelse er sket, og skal indeholde oplysning om afdødes fulde navn, livsstilling, sidste bopæl (evt. opholdssted), dødsdag og dødssted. Også CPR-nummer bør angives.

1. Om den sønderjyske ordning, se også *Eggert Oppermann* i *Fuldmægtigen* 1968.101 ff.

Skifteretten kan kun behandle en persons formue som et dødsbo, såfremt det godtgøres, at vedkommende er død. Beviset for dødsfaldet præsteres i almindelighed ved en dødsattest. Såfremt dødsfaldet er indtrådt ved en færdsels- eller drukneulykke el. lign. kan den medicolegale ligsynsattest benyttes som bevis, jfr. om disse attester Betænkning om Revision af Ligsynsloven, nr. 537 af 1969. Også når dødsfaldet er sket i udlandet, skal der så vidt muligt fremskaffes en officiel bekræftelse af dødsfaldet, jfr. UfR 1948.968 anførte nedenfor og om indgåelse af nyt ægteskab bekendtgørelse nr. 559 af 18. december 1969 § 11, stk. 7.

Det har ikke sjældent betydning for behandlingen af dødsboet, *hvornår* dødsfaldet er sket. Det nøjagtige tidspunkt har bl. a. betydning for udstrækningen af afdødes skattepligt, jfr. Kildeskattelovens § 11 og for, hvem der skal arve ham. Efter Arvelovens § 5, stk. 1, tilkommer arveretten de arvinger, som lever ved arveladerens død, eller som er avlet forinden og senere bliver levende født. Tidspunktet for dødsfaldet kan også være afgørende for, om en ny skatte- eller afgiftslov skal anvendes, jfr. UfR 1921.357 (tårnuret på Lystrup).

Både skifterettens afgørelser af, om der foreligger tilstrækkeligt bevis for dødsfaldet og om tidspunktet for dødsfaldet er af juridisk betydning.

Kan bevis for dødsfaldet ikke føres, men er det tvivlsomt, om vedkommende lever, gælder reglerne i lov nr. 397 af 12. juli 1946 om borteblevne. Den borteblevnes ægtefælle, arvinger eller andre, der har retlig interesse heri, kan rejse sag til opnåelse af dødsformodningsdom, jfr. lovens § 6, men ikke før de har udtømt mulighederne for at fremskaffe bevis for, at vedkommende lever eller er død, jfr.

UfR 1948.968. Under en sag til opnåelse af dødsformodningsdom var fremlagt to breve, hvoraf fremgik, at den pågældende slægtning i Østtyskland var afgået ved døden, og et avisudklip om dødsfald og begravelse. Sagsøgerinden blev henvist til gennem Udenrigsministeriet at søge fremskaffet en bekræftelse fra de østtyske myndigheder på dødsfaldet, således at boet uden dødsformodningsdom kunne tages under behandling.

En dødsformodningsdom skaber en i alle henseender virksom formodning for, at en person er død. Ikke blot kan skifte finde sted, men en livsforsikring tegnet på død kommer til udbetaling, ægtefællen kan indgå nyt ægteskab o. s. v. Skifterettens konstatering af dødsfaldet og af, at boet derfor kan behandles som et dødsbo, har derimod kun bindende virkning for selve skiftet, men vil dog i al-

mindelighed i andre relationer være et tilstrækkeligt bevis for, at vedkommende er død.

Dødsformodningsdom kan først afsiges 10 år efter den sidste kendte efterretning om, at den forsvundne har været i live, eller efter 1 års forløb, såfremt der er en til vished grænsende sandsynlighed for, at vedkommende er død. Opstillingen af et så strengt beviskrav for anvendelsen af 1 årsreglen i loven af 1946 gør det klart, at kravene til beviset for, at dødsfaldet er indtrådt, således at boet straks kan behandles som dødsbo uden dødsformodningsdom og uden afventen af frister, må være strenge. Enhver tvivl udelukker i almindelighed, at boet tages under behandling. Beviskravene må dog undertiden anses for opfyldt, selvom liget ikke er fundet, og intet vidne har iagttaget selve dødsfaldet, når der er praktisk vished for, at en person er død. En sådan situation kan f. eks. foreligge, hvor en person er faldet over bord fra et fartøj og ikke fundet ved eftersøgning, eller hvor et fartøj, som han var om bord på, er forlist med mand og mus, jfr. nærmere *Gomard: Skifteret* s. 317–319, *Trolle* i J 1969.116 f. og *Kommenteret Ægteskabslov* s. 53 f. Fra praksis kan nævnes følgende tilfælde:

1. Bevis ansås ikke ført for, at de ombordværende på skoleskibet »København«, der forsvandt i 1928, var omkomne, og de blev derfor behandlet som borteblevne, jfr. *UfR* 1930.162. Ingen viden kunne fremskaffes om, hvor og hvornår forliset var sket. Ingen kunne vide, om besætningen eller en del af den måske havde reddet sig i land på en ø med sjælden forbindelse med omverdenen.

2. En anden situation forelå ved passagerskibet »Hans Hedtoft« forlis i 1959 under en storm ved Grønland. Af søforhøret fremgik, at det måtte anses for givet, at »Hans Hedtoft« havde været udsat for et totalforlis, og under sagen indhentedes en række udtalelser fra sagkyndige, som alle gik ud på, at det ville være umuligt for mennesker at holde sig i live mere end blot nogle minutter i det iskolde vand. På dette grundlag statuerede Københavns Byret skifteafdeling ved en »decision« af 17. februar 1959, at de 25 ombordværende måtte anses som afgået ved døden på forlisets dato den 30. januar 1959. En sådan fastlæggelse af dødstidspunktet samtidig med afgørelsen af, om boet kan tages under behandling, kan være praktisk, men har ikke bindende virkning under en eventuel senere strid under skiftet, jfr. *Gomard: Skifteret*, s. 318, note 6.

3. I flere tilfælde, hvor fiskere er forsvundet og må antages at være druknet under fiskeri på Nordsøen, har skifteretterne, bl. a. skifteretten i Esbjerg, på grundlag af politirapporter, rapporter fra søværnskommandoen, udskrifter af søforhør eller lignende samt efter at have foretaget afhøring af eventuelle vidner afsagt kendelse om, at vedkommende måtte antages druknet.

§ 3.

Anmeldelse af dødsfaldet fra bedemand eller hospital indeholder i almindelighed ikke oplysning om, hvor afdødes efterladenskaber befinder sig. Oplysning herom kan i almindelighed vente. Det væsentlige er, at skifteretten straks gøres bekendt med, at dødsfaldet er indtruffet. Såvel anmelderen som andre skal med tilbørlig omhu bevare de af en afdøds efterladenskaber, der beror hos dem, indtil skifterettens nærmere bestemmelse kan fås, jfr. § 3, stk. 2. I øvrigt skal om fornødent den skifteret, hvortil dødsfaldet anmeldes, d.v.s. skifteretten på dødsstedet, ex officio tage sig af boet, indtil boet eventuelt er taget under behandling af anden skifteret, jfr. UfR 1918.473.

§ 4. Betingelserne for privat skifte

Privat skifte forudsætter, at alle arvinger er enige om at ville skifte privat. Enhver arving kan forlange, at boet tages under offentligt skifte, uanset om alle de øvrige arvinger ønsker at skifte privat. Derimod kan legatarer ikke kræve offentligt skifte og har ikke stemmeret, hvis boet tages under offentligt behandling. Ejheller kreditorer har indflydelse på boets behandlingsmåde. Var afdøde erklæret konkurs fortsættes konkursbehandlingen efter døden²⁾. Arvingerne kan efter samme regler, som gælder om fallenter, bringe konkursen til afslutning ved en akkord, jfr. Konkurslovens § 144. *Deuntzer* s. 484 og 674 mener dog, at en forudsætning herfor må være, at de har vedgået gælden. Opstillingen af denne betingelse synes uhjemlet og upåkrævet.³⁾

Afgørelsen af, om en person, der ved testamente er indsat til at arve, er arving eller legatar, volder undertiden tvivl. En tvangsarving kan ikke uden gyldigt samtykke gøres til legatar, jfr. UfR

2. Forhandling om akkord uden for konkurs falder bort ved skyldnerens død, jfr. Tvangsakkordlovens § 27.

3. Er en arvinges bo under konkursbehandling, og vil boet tiltræde arven, skal dødsboet behandles efter kapitel 3, jfr. Konkurslovens § 3. Et kapitel 3-bo kan overgå til konkursbehandling, hvis boet er insolvent, og en kreditor begærer det. Konkursbehandlingen medfører, at reglerne om afkræftelse kan anvendes.

1957.866. Iøvrigt beror afgørelsen på en fortolkning af testamentet. Sprogbrugen i testamentet har derfor selvsagt en væsentlig vejledende betydning, og testamenter bør også af denne grund konciperes med omhu. Selve ordene i testamentet er dog ikke altid afgørende, da det ikke er sikkert, at testator ved sit ordvalg har haft dette spørgsmål for øje, jfr. herved UfR 1933.784, refereret i Kommentaren s. 16 I almindelighed må den, der arver hele formuen eller en brøkdel af denne, resten eller en brøkdel af resten, anses for arving, hvorimod den, der arver et bestemt beløb eller en bestemt genstand, anses for legatar, henholdsvis sum- og genstandslegatar, jfr. norsk Skiftelovs § 124 og *Peter Lødrup: Materiel skifterett* 2. utg. s. 29 ff. *Ernst Andersen: Arveret* s. 162 f vil lade dette synspunkt være eneafgørende, fordi den, der skal arve formuen eller en brøkdel af denne, er mest interesseret i, hvorledes boet behandles, og hvor meget der bliver tilbage. Også størrelsen af restformuen og den råden, arvingen har over arven bør imidlertid kunne tages i betragtning ved afgørelsen. Bliver der kun ganske lidt tilovers til den, der skal arve resten, eller er det tvivlsomt, om boets midler er tilstrækkelige til at dække den, som skal have en bestemt sum, kan hovedinteressen i boet ligge hos den, der har fået tillagt et bestemt beløb. Er boets aktiver med bestemte summer testamenteret til et givet antal personer, således at disse lodder i forbindelse med skifteomkostningerne helt eller i det væsentlige går op med boets beholdning, må de lodtagende, om deres lodder alle er ens eller dog af væsentlig størrelse, formentlig anses som arvinger, jfr. *Arnholm: Privatrett V* s. 323 ff.

Har testamentet udelukket de legale arvinger, og er de, der er indsat i testamentet, alle legatarer, kan boet ikke udleveres til privat skifte.

Enighed mellem arvingerne er som nævnt en betingelse for privat skifte. Inden boet kan udleveres til privat skifte, må spørgsmålet om, hvem, der er arvinger, derfor være afklaret.

UfR 1949.506. En enkemand, der ifølge et gensidigt notarialtestamente var hustruens universalarving, begærede hustruens særbo udleveret til privat skifte. Hendes forældre protesterede herimod, og skifteretten bestemte ved kendelse, at begæringen om at overtage boet som eneste arving til privat skifte ikke kunne tages til følge. Enkemanden kærede og i landsrettens kendelse udtales bl. a.: »Idet bemærkes, at kendelsen alene angår det spørgsmål, om udlevering til privat skifte kan finde sted i henhold til testamentet mod de legale arvingers protest, skal retten udtale, at betingelserne for udlevering til privat skifte ikke kan antages at foreligge efter Skiftelovens § 4, sålænge det er omtvistet, hvem der rettelig er arvinger i boet. Dette spørgsmål må derfor afgøres af skifteretten ved dom under offentlig behandling af boet...«.

Den sidste af de citerede sætninger fra landsrettens afgørelse er ikke rigtig. Skifteretten kan afgøre spørgsmålet om, hvem der rettelig er arvinger i boet, uden først at tage boet under offentlig behandling. Skulle boet tages under offentlig behandling, før dette spørgsmål kunne afgøres, ville boets lodtagere være dårligt stillede, da boet jo måtte behandles som gældsfragælsesbo, hvilket bl. a. i almindelighed medfører, at pantebreve i boets ejendomme forfalder, jfr. pantebrevsformular I, nr. 8, litra b og *von Eyben* i Panterettigheder p. 175 ff. Skifteretten bør i sådanne tilfælde kunne udsætte begyndelsesforretningen i medfør af § 13, stk. 2, indtil tvisten om, hvem der er arvinger, er afgjort.

Harbou har i UfR 1949B.285 kritiseret, at spørgsmålet efter landsrettens kendelse skulle afgøres ved dom. *Harbou* finder formen kendelse, der i givet fald kan appelleres ved kære, mere velegnet end dom, da der hurtigt bør kunne tilvejebringes en endelig afgørelse i sådanne tvister⁴). Indeholder beslutningen om boets udlevering en afgørelse af det materielretlige – og for parterne betydningsfulde – spørgsmål, hvem der er arving, må det dog være rigtigst, at afgørelsen træffes ved dom og indbringes for højere ret ved anke. Dette synes også antaget i

UfR 1965.484 H. Afdødes broder begærede boet udleveret til privat skifte i henhold til et vidnetestamente, hvorved han var indsat som universalarving. De øvrige legale arvinger, 3 niecer, bestred, at testamentet var udtryk for afdødes endelige vilje. Testamentsvidnerne hævdede, at de havde sat deres navne på et blankt stykke papir. Testamentet skulle bedømmes efter de gamle regler i Arveforordningen. Skifteretten nægtede ved kendelse at udlevere boet til privat skifte, da beviset for, at testamentet stemte overens med afdødes endelige vilje, ikke ansås ført. Dette resultat stadfæstedes af landsret og Højesteret. Højesteret udtalte, at skifterettens afgørelse, der indebar en stillingtagen til broderens arvekrav, burde være truffet ved dom, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 1.⁵)

Om den processuelle fremgangsmåde ved førelsen af testamentsvidner, se *Harbou* i Festskrift til Borum s. 179 ff og *Kommenteret Arvelov* s. 212.

Efter Retsplejelovens § 14, stk. 2, som affattet ved lov nr. 253 af 4. juni 1969, skal skifteretten vederlagsfrit bistå ægtefælle og arvinger med udfærdigelse af anmeldelser i henhold til Skifteloven, Arveloven og Arveafgiftsloven, med mindre udfærdigelsen på grund af boets størrelse eller beskaffenhed vil være særlig tidkrævende eller

4. *Harbous* betragtninger har fået tilslutning i Arvelovens § 24 vedrørende afgørelser om uskiftet bo efter Arvelovens kapitel 3. Udenfor dette område bør bestemmelsen ikke anvendes, anderledes måske *Harbou* i UfR 1970B.215.
5. Se også UfR 1970.10 H.

kræve særlige undersøgelser, jfr. herved *Kommenteret Retsafgiftslov* s. 45 f.

§ 5.

Privat skifte er betinget af, at arvingerne er enige og myndige. Privat skifte er udelukket, såfremt

- a) en arving ved skiftets begyndelse er umyndig på grund af alder,
- b) en arving er umyndiggjort; er den umyndiggjorte gift og er der formuefællesskab i ægteskabet, kan dog ægtefællen og værgen på den umyndiggjortes vegne begære privat skifte,
- c) en arving er »fraværende uden for riget«, eller hans opholdssted ikke kendes, og han heller ikke har befuldmægtiget en anden til i boet at varetage sit tarv.

Ad litra a. Denne betingelse må forstås således, at arvingerne skal have opnået den til enhver tid gældende myndighedsalder. Denne er nu 20 år, jfr. § 1, stk. 1, i Myndighedsloven, lovebekendtgørelse nr. 141 af 24. marts 1970.

Privat skifte er efter reglen i § 5, litra a, udelukket, dersom et endnu ufødt barn vil være arveberettiget, såfremt det fødes levende, jfr. Arvelovens § 5, stk. 1, og UfR 1926.563 H refereret i Kommentaren s. 20 og *Ernst Andersen: Arveret* s. 272 f.

Navnlig i mindre boer medfører den omstændighed, at en arving er umyndig, en uforholdsmæssig besværliggørelse af skiftebehandlingen. Efter norsk Skiftelovs § 87 a, indsat i loven ved lov af 19. juni 1970 nr. 51 kan et bo skiftes privat, selv om der er en umyndig arving, medmindre den umyndiges arv antages at ville overstige det beløb, som er grænsen for overformynderi-bestyrelse (denne grænse foreslås af et sagkyndigt udvalg forhøjet til 5.000 kr.) Det er dog en betingelse, at der er en eller flere myndige lodtagere, som overtager solidarisk ansvar for gælden. Den umyndiges gældsansvar er begrænset til størrelsen af den arv, han har modtaget.

Ad litra b. Privat skifte er udelukket, dersom en arving er umyndiggjort. Dette gælder også, hvor den umyndiggjorte er hjemmehørende i udlandet og værgen efter hans hjemlands ret er kompetent til at begære privat skifte, jfr. UfR 1907.692. Om en i udlandet bosat person overhovedet er myndig eller umyndig, må derimod afgøres efter hans hjemlands ret.

Er en af arvingerne ved skiftets begyndelse gjort umyndig, kan boet dog skiftes privat, hvis arvingen er gift og lever i formuefællesskab. Det nødvendige samtykke kan i så fald gives af værgen og ægtefællen i forening. En forudsætning for anvendelsen af reglen er, at værgen er en anden end ægtefællen, sml. Ægteskabslov II § 52. Hvis ægtefællen er værge, kan det fornødne samtykke gives af en ad hoc beskikket værge, jfr. Justitsministeriets sag 2. ktr. 1951-110 305

refereret i Kommentaren s. 20. At en arving er under lavværgemål, er ikke til hinder for privat skifte.

Et gyldigt samtykke til privat skifte kan kun afgives af en arving, der er i besiddelse af den fornødne habilitet. Afgørelsen af, om dette er tilfældet, kan være vanskelig, såfremt arvingen er sindssyg, evnesvag eller senil, men ikke er umyndiggjort. I UfR 1918.306 er antaget, at en voksen arvinges sindssygdom ikke nødvendiggjorde offentligt skifte, da arvingen ikke var umyndiggjort ved skiftets begyndelse. Afgørende er her, som i andre situationer, hvor stilling må tages til gyldigheden af en sindssyg persons dispositioner, om han har evnen til at handle fornuftsmæssigt, jfr. Myndighedslovens § 65. Kan arvingen ikke forstå konsekvenserne af overtagelse af boet til privat skifte og selv varetage sine anliggender på et skifte, er privat skifte udelukket. Ved bedømmelsen af, om arvingens indsigt er tilstrækkelig, kan også boets størrelse, aktivernes beskaffenhed og den konkrete risiko for en større gældsbyrde efter omstændighederne tillægges en vis betydning.

Ad litra c. Privat skifte er kun mulig, hvis alle arvingerne er til stede eller repræsenteret af en fuldmægtig.

En mundtlig fuldmagt fra arvingen kan vanskeligt tænkes at give den nødvendige bevissikkerhed. En telegrafisk fuldmagt kan derimod efter omstændighederne nok anerkendes. Indtil for få år siden stillede skifteretterne meget strenge krav til sikring af ægtheden af arvingens underskrift på en skiftefuldmagt. Fuldmagter, der udstedes her i landet, skulle således påtegnes til vitterlighed, og fuldmagter, der udstedes i udlandet, skulle underskrives for en dansk konsulær myndighed eller for notar. Disse krav kan næppe fuldtud opretholdes, i hvert fald ikke for udenlandske fuldmagter, jfr. f. eks.

UfR 1962.386. Begæring om udlevering af bo til privat skifte var ledsaget af en i USA underskrevet skiftefuldmagt, der var medunderskrevet af to bankfolk som vitterlighedsvidner. Skifteretten anmodede først om at få underskriften legaliseret af en dansk konsul eller notar, og da arvingerne afslog dette, nægtede skifteretten ved kendelse at udlevere boet til privat skifte. Landsretten fandt, at det i mangel af udtrykkelige forskrifter i lovgivningen måtte bero på et skøn, hvorvidt og på hvilken måde det måtte anses fornødent at modvirke risikoen for falsk i forbindelse med dokumenter, der udstedes af personer i udlandet til brug for skiftebehandling her i landet, ved krav om, at underskriften tilvejebringes under iagttagelse af bestemte former. Under de foreliggende omstændigheder fandt landsretten det ikke betænkeligt at nøjes med den allerede foreliggende attestation, og boet kunne herefter udleveres til privat skifte.

Fuldmagten skal nøje angive, hvad fuldmægtigen er beføjet til at foretage på arvingens (fuldmagtsgiverens) vegne. De skiftefuldmagts-

blanketter, der almindeligvis anvendes af skifteretterne, giver den befuldmægtigede beføjelse til at foretage alle retsskridt der i almindelighed kan forekomme, således f. eks. at begære boet udleveret til privat skifte, vedgå arv og gæld i boet og modtage og kvittere for arv m.v.

En skiftefuldmagt må efter praksis ikke være alt for gammel, og den kan i almindelighed ikke benyttes efter skiftets slutning. Om fuldmagtens rækkevidde findes flere trykte landsretskendelser.

UfR. 1940.599. En i USA bosat arving havde givet sin her i landet bosatte broder fuldmagt til at repræsentere sig i boet efter deres forældre, således at broderen skulle være berettiget til at afgive enhver erklæring i boet, herunder navnlig erklæring angående gældsansvarets overtagelse eller ikke-overtagelse, til at tage boet extraderet, til at anerkende opgørelse i boet og frafalde appel af samme, til at modtage og kvittere skadesløst for, hvad der tilkom fuldmagtsgiver i boet, samt til overhovedet at foretage ethvert skridt vedrørende boet, som den befuldmægtigede måtte anse for nødvendigt eller hensigtsmæssigt. Efter boet, hvis væsentligste aktiv var en fast ejendom, var extraderet til privat skifte, afhændede den befuldmægtigede på begge vegne et til ejendommen hørende jordstykke; men tinglysningssdommeren afviste skødet fra dagbogen. Landsretten fandt, at afvisningen var sket med rette, idet fuldmagten alene fandtes at indeholde hjemmel for den befuldmægtigede til på broderens vegne at foretage de dispositioner, der var nødvendige af hensyn til skiftets berigtigelse, og ikke til at disponere over boets aktiver, efter dette var extraderet.

Skiftefuldmagter bør forstås med en vis begrænsning. Til dispositioner af ganske usædvanlig art eller dispositioner, som efter deres art rummer risiko for interessekonflikter mellem fuldmagtsgiver og fuldmægtig, bør fuldmægtigen indhente en erklæring fra arvingen⁶). I UfR 1940.599 fandt landsretten en vis støtte i de i fuldmagtserklæringen nævnte eksempler for at fortolke fuldmagten snævert, således at denne kun omfattede de dispositioner, der var nødvendige i forhold til skifteretten (skiftets »berigtigelse«). I hvert fald, hvor fuldmagten er en trykt blanket, bør dens nøjagtige ordlyd imidlertid ikke altid tillægges afgørende betydning.

UfR 1964.848. I anledning af et dødsboskifte havde arvingerne i 1952 givet en medarving fuldmagt til bl. a. at kvittere boets værdipapirer, således at fuldmagten også var gældende efter skiftets afslutning. I 1964 kvitterede medarvingen et til dødsboet i 1955 udstedt skadesløsbrev; men aflysning kunne ikke ske på dette grundlag.

UfR 1969.794. Ved aflysning af pantebrev i henhold til skiftefuldmagt var det ikke nok at forevise en fotokopi af fuldmagten. Den originale fuldmagt måtte forevises, således at det kunne konstateres, at den ikke var tilbagekaldt eller ændret, jfr. Aftalelovens § 16.

6. Sml. UfR 1970.94. En fuldmagt til en sparekasse til at underskrive påtegninger af enhver art på et til sparekassen håndpantset ejerpantebrev, herunder bl. a. transportpåtegninger, fandtes ikke med sikkerhed at hjemle sparekassen beføjelse til at transportere pantebrevet til sig selv. Transporten kunne derfor ikke forlanges tinglyst.

Af Dommerforeningens Årsberetning 1965–66 s. 7 fremgår, at mange skifteretter på begæring meddeler skifteudskrifter, der indeholder en erklæring om, at arvingerne har givet fuldmagt til en bestemt person. Efter Foreningens opfattelse har skifteretten imidlertid ikke en ubetinget pligt hertil. Det må bero på skifterettens skøn i hvert enkelt tilfælde, om det kan anses forsvarligt at afgive en sådan erklæring. Fuldmagten kan jo blive tilbagekaldt.

Efterlader afdøde både et fællesbo og et særbo, antager *Harbou* i Advokatbladet 1967.189, at arvingerne ikke kan vedgå gælden i det ene bo og lade det andet behandle efter kapitel 3. Dette er formentlig rigtigt, hvis arvingerne er de samme i de to boer. I så fald har de ikke nogen interesse i en forskellig behandlingsmåde. Anderledes forholder det sig imidlertid, hvor arvingerne ikke er de samme. Vil f.eks. længstlevendes arvinger skifte privat, medens førstafdødes arvinger ikke vil vedgå gældsansvaret, er der næppe noget til hinder for at udlevere længstlevendes særbo til privat skifte og behandle fællesboet efter kapitel 3. Fordelingen af afdødes gæld på de to boer kan volde betydelige, men ikke uoverskuelige vanskeligheder. Hvor der ikke er holdpunkter for andet, må gælden fordeles i forhold til boernes aktivmasse.

Om skifte af boer, hvor afdødes ejendele tilfalder staten efter Arvelovens § 71, stk. 1, se Justitsministeriets cirkulære nr. 253 af 9. december 1968, gengivet nedenfor ved § 45.

Efter Kildeskattelovens § 20 D, stk. 2, skal arvingerne (og eventuelt en efterlevende ægtefælle) inden boet udleveres til privat skifte udpege en person, til hvem skatte- og afgiftsmæssige meddelelser kan rettes på samtliges vegne.

§ 6.

Den adgang, Skiftelovens § 6 åbner for en person til at bestemme, at hans bo til sin tid skal undergives offentlig skiftebehandling, har i de senere år givet anledning til debat og tvivl i teori og praksis.

Arveladeren kan træffe bestemmelse om offentlig skifte eller eksekutorindsættelse, selv om han efterlader sig livsarvinger, og sådan bestemmelse kan med virkning for hele fællesboet træffes af den længstlevende ægtefælle, der sidder i uskiftet bo. Derimod kan den efterlevende ægtefælle i almindelighed ikke ophæve en i et gensidigt testamente truffet bestemmelse om eksekutorbehandling, jfr. UfR 1927.695. Dette gælder også i tilfælde af, at den indsatte eksekutor er afgået ved døden, jfr. UfR 1926.800 og VLT 1955.181. Dommene

er refereret i Kommentaren s. 25 f. Arveladers bestemmelse om, at skiftet skal være offentlig eventuelt ved eksekutor(er), må altid ske i testamentsform, jfr. *Deuntzer* s. 552 f.

Testamenter indeholder kun sjældent bestemmelse om, at boet skal undergives offentlig skiftebehandling uden samtidig at indsætte en eller flere eksekutorer til at behandle boet. Der er dog intet til hinder for, at testator alene træffer bestemmelse om offentlig skifte eller om offentligt skifte ved skifteret. I sidstnævnte tilfælde er arvingerne afskåret fra at få udnævnt en eksekutor, jfr. Kommentaren s. 305.

Testamentets bestemmelse om skiftebehandlingen siger i almindelighed direkte kun, at der indsættes eksekutor. Kan den indsatte eksekutor ikke overtage hvervet, f.eks. fordi han er død, eller ønsker han ikke at søge eksekutorbevilling, opstår ofte det spørgsmål, om eksekutorindsættelse i et testamente i sig selv efter reglen i Skiftelovens § 6 er til hinder for privat skifte. Med god grund siges i det norske Skiftelovsudvalgs Innstilling om revisjon af Skifteloven afgivet den 11. september 1967 s. 28:

»Utvalget antar at man ikke uten videre kan fortolke en innsetting av testamentsfullbyrder som et implisitt uttrykk for at avdøde ønsket at boet ikke under noen omstendigheter skulle skiftes privat. Det er ikke mer naturlig å bygge på at avdøde kunne treffe positiv bestemmelse i tilfelle han ønsket at subsidiært privat skifte kunne foretas, enn at han kunne uttale det motsatte, nemlig at offentlig skifte burde finne sted. Man tror ikke det kan legges til grunn at testatorer som innsetter testamentsfullbyrdere gjennomgående har et ønske om at boet heller bør behandles av skifteretten enn av arvingerne selv...

At skifteretten i alle tilfelle skal overta et bo i et slikt tilfelle, synes å være en lite smidig og rasjonell ordning«.

Ved lov af 10. juni 1970 (nr. 51) er den norske Skiftelovs § 111 nu blevet ændret i overensstemmelse hermed, således at en testamentarisk indsættelse af eksekutor ikke i sig selv udelukker privat skifte, når den indsatte eksekutor ikke kan eller vil fungere, jfr. også lovens §§ 112, stk. 4, 119, nr. 3, og 120, stk. 2. Samtidig blev, som nævnt nedenfor ved § 83, i § 114, stk. 3, bestemt, at en eksekutorindsættelse kan sættes til side »dersom det efter en vurdering af boets størrelse og sammensætning ikke ville være hensigtsmæssigt at overlade bobehandlingen til eksekutor«. I så fald afgøres efter almindelige regler om boet skal skiftes privat eller ved skifteretten.

Harbou gjorde sig i J 1957.346 f til talsmand for, at udlevering til privat skifte burde kunne ske, hvis der i boet kun er få arvinger, og der ikke er truffet bestemmelse om legater eller om båndlæggelse. Yderligere måtte den indsatte eksekutor, hvis han er i live, have tiltrådt begæringen om privat skifte. Spørgsmålet har herefter været

livligt diskuteret, jfr. således Kommentaren s. 25, *E. Munch-Petersen*: Skifteretten s. 15 og 241, *Kaj Albeck*: Behandlingen af Eksekutorboer s. 13 ff, særlig s. 21 med note 9 og 10, *Ditlev Nielsen* i Fuldmægtigen 1968 s. 55 ff og i Advokatbladet 1969 s. 57 ff, *Harbou* i Advokatbladet 1968 s. 173 f og 1969 s. 59 samt *Erik Terp* i Advokatbladet 1969 s. 143 f.

Der findes følgende trykte afgørelser om spørgsmålet fra de senere år:

UfR 1959.262. I anledning af forestående ægteskab oprettedes i 1930 sædvanligt gensidigt testamente (hvilket indtil Arvelovens ikrafttræden den 1. april 1964 var almindeligt og nødvendigt for barnløse ægtefæller, der ønskede, at den efterlevende skulle arve det hele, selv om førstafdøde efterlod sig forældre, søskende eller søskendebørn), og der indsattes eksekutor. Ved den længstlevendes død i 1958 var de eneste arvinger to myndige fællesbørn, som begærede boet udleveret til privat skifte, idet boet alene bestod af indbo og et pantebrev med arvingerne som debitorer. Skifteretten afviste at udlevere boet til privat skifte under hensyn til eksekutorindsættelsen, som det jo havde stået afdøde frit for at ændre eller ophæve. Landsretten lagde imidlertid vægt på, at testamentet var oprettet for næsten 30 år siden og alene havde den situation for øje, at der ikke var børn i ægteskabet, at testamentet var uden betydning for fordelingen af aktiverne, idet hvert af børnene skulle have halvdelen, at boet kun indeholdt få og enkle aktiver, og at den indsatte eksekutor havde anbefalet privat skifte. Landsretten fandt det under hensyn hertil ubetænkeligt at lægge til grund, at forudsætningerne for eksekutorindsættelsen var bortfaldet, og fællesbørnene fik boet udleveret til privat skifte.

UfR 1960.316 H. Enke, der hensad i uskiftet bo med 2 fællesbørn, oprettede i 1938 testamente, hvori der blev truffet bestemmelse om eksekutorbehandling af hele boet (jfr. § 6, sidste pkt.). I 1957 afgik den indsatte eksekutor ved døden, og efter enkens død i 1959 begærede fællesbørnene boet udleveret til privat skifte. Boets aktiver bestod af en fast ejendom, bankindestående og indbo. Den ene af døtrene skulle ifølge testamentet overtage ejendommen efter vurdering af to af eksekutor udvalgte sagkyndige mænd. Efter testamentet skulle der endvidere udredes forskellige legater. Døtrene hævdede, at de var fuldt enige om delingen af boet, herunder om fastsættelsen af ejendommens værdi, og at såvel arvinger som legatarer var myndige. Alle retsinstanser fandt det imidlertid betænkeligt med støtte i formodninger om enkens motiver at tilsidesætte en bestemmelse, der »i almindelighed opfattes som et krav om offentligt skifte«. Ligeledes henvises til, at testamentet ikke indeholdt nogen subsidiær bestemmelse om privat skifte, og at enken ikke i den relativt lange tid efter den indsatte eksekutors død havde truffet en sådan bestemmelse. Endelig fandt retten ikke, at testamentsbestemmelsen udelukkede enhver tvivl om arvefordelingen. Boet kunne derfor ikke udleveres til privat skifte.

UfR 1963.940. To ægtefæller havde ved testamente bestemt, at al arv efter dem skulle være særeje, og den indsatte eksekutor skulle forsyne de efterladte aktiver med påtegning herom. Ved den længstlevendes død var den indsatte eksekutor død, og eneste arving var en 58-årig søn, idet en datter var død uden livsarvinger. Boet var på ca. 228.000 kr., herunder navnlig en fast ejendom. Skifteretten nægtede at udlevere boet til sønnen til privat skifte under hensyn til eksekutorindsættelsen og boets formueforhold. Landsretten stadfæstede denne kendelse under hensyn til oplysningerne om boets formueforhold og testamentsbestemmelse om, at al arv skulle være vedkommendes særeje.

UfR 1965.934. En danskfødt kvinde, der boede i USA fra 1912 til 1963, oprettede i 1961 et testamente, hvori var truffet bestemmelse om forskellige legater til et amerikansk kirkesamfund og til slægtingen i USA og i Danmark. En amerikansk bank var indsat som eksekutor. Året efter testatrix havde taget ophold i Danmark, døde hun. Universalarvingerne, som boede her i landet, begærede boet udleveret til privat skifte og fik medhold ved landsretten, da testamentet var oprettet i USA, medens testatrix var bosat og havde sine ejendele der, og efter sit indhold nærmest måtte antages at have haft den situation for øje, at skiftet efter hende skulle finde sted i USA.

UfR 1969.574. En barnløs enkemand oprettede i marts 1965, efter at have overtaget boet efter sin hustru som eneste arving, et testamente, hvorefter hele hans formue skulle gå til forskellige velgørende institutioner, og indsatte som følge heraf en advokat som eksekutor, idet de pågældende institutioner altid forlanger offentligt skifte. I eksekutorindsættelsen hed det yderligere, »at boet ikke kan overtages til privat skifte under henvisning til de i nærværende testamente indeholdte særlige bestemmelser«. Allerede i august 1965 tilbagede kaldte testator testamentet og indsatte i stedet en navngiven person som universalarving, dog at en af de tidligere indsatte institutioner blev stående som legatar for et mindre beløb. Eksekutorindsættelsen gik uændret igen i det sidste testamente. Efter testators død ansøgte universalarvingen med tiltrædelse af eksekutor vedkommende skifteret om at få boet udleveret til privat skifte, idet eksekutor over for skifteretten erkendte, at det var en fejl, at bestemmelsen om ubetinget offentligt skifte var gentaget i det sidste testamente. Skifteretten afslog at udlevere boet til privat skifte. Landsretten tillod derimod privat skifte med følgende begrundelse: »... Da den i testamentet indsatte eksekutor har erklæret, at det skyldes en fejltagelse, at bestemmelsen om eksekutorbehandling er indført uændret i testamentet fra et tidligere af afdøde oprettet testamente, og når henses til boets formueforhold (ca. 21.000 kr.) og arveforhold, findes der at kunne bortses fra bestemmelsen om eksekutorbehandling, dog på vilkår, at det overfor skifteretten dokumenteres at legatareren... har givet sit samtykke til, at boet skiftes privat...«.

Retsstillingen er herefter vistnok den, at det – som i andre spørgsmål om testamenters indhold – beror på en konkret fortolkning, om en eksekutorindsættelse er til hinder for boets udlevering til privat skifte, når den indsatte eksekutor af den ene eller den anden grund ikke kan eller vil behandle boet. I almindelighed kan udlevering til privat skifte formentlig kun ske, hvis hverken testamentets indhold i øvrigt eller boets beskaffenhed (herunder aktiverens art) giver rimelig grund til at foretrække offentlig behandling, eller hvis der som i *UfR 1969.574* oplyses at foreligge en fejltagelse eller som i *UfR 1959.262* bristende forudsætninger. Af oplysningerne i *Fuldmægtigen 1968.56* og i *Advokatbladet 1969.57 ff* fremgår, at Københavns Byrets skifteafdeling især lægger vægt på testamentets alder (forholdene kan have ændret sig, uden at testator har ændret testamentet), aktiverens art (f.eks. indbo og sparekassebog i modsætning til fast ejendom eller forretning) og boets størrelse. Endvidere anlægges en konkret vurdering af, om der er risiko for, at testamentet ikke bliver fulgt af arvingerne. *Harbou* antager i *Advokatbladet 1968.174*, at udlevering til privat skifte ikke bør ske, hvis der er bestemmelser i

testamentet om legater, rentenydelsesrettigheder, båndlæggelse eller om særeje.

§ 8.

Retten til at forlange offentligt skifte ophører, når det private skifte må anses for sluttet, jfr. de i Kommentaren citerede afgørelser, nedenunder ved § 81, og norsk Innstilling om revisjon af Skifteloven afgivet 1967 s. 22 f. Tvister mellem arvingerne efter boets slutning må da afgøres ved almindelig retssag, medmindre der foreligger et interessenskab eller andet bo som kan begæres skiftet efter § 82. Det private skifte behøver næppe at anses for sluttet, fordi der – af skattemæssige grunde – er indgivet endelig boopgørelse; men det er på den anden side ikke nødvendigt, at adkomstforholdene er bragt formelt i orden. Omfatter et bo f. eks. en fast ejendom, medens de øvrige aktiver er delt eller forbrugt, kan ejendommen efter omstændighederne være overgået i tilfældigt sameje mellem arvingerne, selv om der ikke er sket tinglysning af arveudlægsskøde. Nogen fast tidsgrænse for, hvor længe det private skifte kan vare, kan ikke opstilles efter dansk ret. I den norske Skiftelov er der derimod ved lov af 19. juni 1970 nr. 51 indsat en ny § 81 a, hvorefter offentligt skifte ikke kan kræves, når der er gået mere end 3 år, siden arveladeren døde, medmindre der foreligger særlige grunde, som ville gøre det urimeligt over for lodtagerne, om offentligt skifte blev nægtet. Af lovens motiver (Ot.prp. nr. 49, 1969–70 s. 34) fremgår, at undtagelsen er tænkt anvendt, når det har beroet på omstændigheder uden for arvingernes kontrol, at bobehandlingen er blevet forsinket. En lignende regel burde formentlig indføres i dansk ret.

§ 10. Begravelsesudlæg.

Et meget betydeligt antal små boer slutes uden egentlig skiftebehandling ved begravelsesudlæg. Mere end en trediedel af alle dødsboer udlægges for begravelsen. Efter bestemmelsen i Skiftelovens § 10 kan skifteretten, når det må antages, at der i et dødsbo ikke findes midler til dækning af andre udgifter end begravelsesudgifterne, straks udlægge, hvad der findes i boet, til den som har bekostet eller vil bekoste begravelsen.

Efter sin ordlyd kan bestemmelsen i § 10, stk. 1 kun anvendes, hvis boets midler ikke overstiger begravelsesudgifterne. I praksis anvendes bestemmelsen imidlertid i videre omfang. En egentlig skiftebehandling og arvedeling af ganske små midler er i almindelighed

ikke til glæde for nogen. Et bestemt maksimum lader sig vanskelig angive. Omstændighederne i hvert enkelt tilfælde spiller en rolle ved afgørelsen af, hvor store midler, der kan udlægges på denne måde, således om afdøde havde gæld, om han efterlader sig nære slægtninge, og hans forhold til den, der har ordnet begravelsen. Mere end aktiver til en højere værdi end op mod fem tusinde kroner bør dog aldrig udlægges efter § 10. Den efterlevende ægtefælle opnår ved begravelsesudlæg i almindelighed en væsentlig gunstigere stilling i henseende til beskatning end ved udlæg efter skiftelovens § 57, jfr. nedenfor s. 100.

Hvad kan dækkes som »begravelsesudgifter«.

Uden skiftebehandling med mulighed for anmeldelse af anden gæld kan efter § 10 dækkes omkostningerne ved selve begravelsen, f. eks. udgift til kiste, ligklæder og gravsted. De efterladte midler kan anvendes til en »tarvelig, men dog sømmelig begravelse«, jfr. Konkurslovens § 31, Heri ligger ikke et krav om den yderste sparsommelighed. Udgifter, der må betegnes som sædvanlige og rimelige, kan dækkes, jfr. *Gomard*: Skifteret s. 175 f. Også udgifter til indkøb af gravsten og til istandsættelse af gravsted samt – hvis afdøde ikke havde gæld – udgifter til gravstedets vedligeholdelse kan medtages.

Udgifterne bør for større beløbs vedkommende dokumenteres ved forevisning af regninger. Skifteretten kan dog ikke kræve nøjagtig dokumentation for så vidt angår beløb, der ikke i sig selv er uforholdsmæssigt høje, jfr.

UjR 1875.780. Antaget, at udgifter, der var afholdt af enken til læge og medicin for afdøde samt i anledning af medarvingernes ophold hos hende under begravelsen, ikke kunne kræves nøjagtigt dokumenterede for skifteretten.

Af Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.77 fremgår, at Departementet ved beregning af afgifter normalt godkender udgifter til begravelse og køb og vedligeholdelse af gravsted med det faktisk afholdte beløb.

Hvilke midler udlægges.

Aktiverne i boer, der omfattes af § 10, stk. 1, er i almindelighed indbo og andre løsøregenstande, mindre kontantbeløb, mindre indeståender i bank- eller sparekasse, præmieobligationer, begravelseshjælp fra sygekasse (for tiden 900 kr., jfr. bekendtgørelse nr. 70 af 5. marts 1970), hjælpekasse og fagforening, uhævet folke- eller invalidepension og for yngres vedkommende feriepenge og uhævet løn. Også

andre midler kan udlægges efter § 10, f. eks. kolonihaver af mindre værdi. Løsøre, der er købt på afbetaling med gyldigt ejendomsforbehold, kan udlægges til »nettoværdien og med forbehold af trediemands ret«.

Indtil for få år siden var det fast praksis ikke at udlægge be- hæftede faste ejendomme. Dette standpunkt er imidlertid i et sær- egent tilfælde fraveget i

UfR 1964.766. I 1943 døde fru M, og M og 8 børn fik boet udleveret til privat skifte. Børnenes arveparter udlagdes i form af anparter i en fast ejendom med indbo, som M beholdt brugsretten til for livstid. I 1949 døde det ene barn B-1, og boet udlagdes til et af de andre børn B-2 for begravelses- udgifterne, idet B-1's anpart i den faste ejendom med indbo ikke inddrog- es under boet. Efter M's død i 1963 begærede B-2 påny B-1's bo udlagt for be- gravelsesudgifterne. Landsretten antog, at afgørelsen af, om dette kunne ske, måtte træffes efter værdien af B-1's efterladenskaber i 1949, og at den om- stændighed, at efterladenskaberne omfattede en andel i fast ejendom, ikke hindrede udlæg til dækning af begravelsesudgifterne efter Skiftelovens § 10.

Udlæggets omfang.

Udlægget giver modtageren ret og rådighed over de enkelte aktiver, som findes i boet, og som skifteretten bliver bekendt med. Aktiverne bør specificeres i rimeligt omfang i skifteprotokollen, således at det er klart hvad udlægget omfatter, og således at en udskrift af proto- kollen kan tjene som legitimation for den, der har fået boet udlagt. Udlægget omfatter ikke og giver ikke rådighed over andre aktiver end dem, der efter skifteprotokollen er udlagt. Fremkommer der senere yderligere aktiver, må boet reassumeres. Hvis de yderligere aktiver ikke er af større værdi, kan boet påny straks sluttes med udlæg efter § 10.

UfR 1942.833. En mand, der havde fået boet efter sin moder udlagt for begravelsesomkostningerne, indleverede et i boet værende pantebrev af ringe værdi (»nødlidende«) til afløsning ledsaget af en skiftebogsudskrift og en af ham selv på tro og love udfærdiget erklæring om, at han ved udleveringen havde gjort skifteretten bekendt med, at boet omfattede pantebrevet. I skifte- bogsudskriften fandtes bl. a. en passus om, at anmelderen øfik boet overdra- get«, hvilket efter dennes mening både sprogligt og formelt måtte omfatte samtlige afdødes efterladenskaber. Landsretten tiltrådte imidlertid tinglys- ningsdommerens afvisning af dokumentet fra tingbogen, idet den pågældendes beføjelse til at råde over pantebrevet ikke fandtes at fremtræde på den i Ting- lysningslovens § 10 foreskrevne måde (». . . fremtræde som udstedt af den, der ifølge tingbogen – eller ved pantebreve ifølge transport – er beføjet til at råde over den pågældende ret . . .«).

UfR 1951.546 H. Et dødsbo blev i 1936 udlagt en i afdødes testamente som universalarving indsat person A for begravelsesudgifterne. I 1950 anmodede A skifteretten om at få udfærdiget legitimation for sig med hensyn til en boet tilhørende andel i en ejendom i Californien. Særlig under hensyn til, at A under bobehandlingen i 1936 havde oplyst, at ejendommen var uden værdi for de danske ejere, fandt landsretten, at den ønskede legitimation ikke kunne udfærdiges. Højesteret kom imidlertid til det modsatte resultat, da der efter

det foreliggende ikke fandtes holdepunkter for at antage, at ejendomsandelen (der var nævnt i dekretet som et af boets aktiver, men ikke nærmere individualiseret) skulle være undtaget fra det foretagne udlæg af boet, og den ønskede legitimation kunne således udstedes.

Til hvem udlægges boet.

Boet udlægges efter stk. 1 til »den, som har bekostet eller vil bekoste begravelsen«. Regningen behøver således ikke nødvendigvis at være betalt, inden udlægget sker.

Lovens regel udelukker ikke, at boet udlægges til flere personer i forening. Sådant udlæg gøres dog ikke af Københavns Byrets skifteafdeling.

Udlæg kan ikke alene ske til familiekredsen, men også til en nabo, en husbestyrerinde eller bedemanden eller som i UfR 1954.343 til kommunen.

Virkningen af udlægget.

Den, der får boet udlagt, overtager og får rådighed over de aktiver, som er omfattet af udlægget. Ansvar for afdødes personlige gæld pådrager han sig ikke. En vedgåelse af gælden kommer ikke på tale. De foranstaltninger i forbindelse med begravelsen, som den pågældende har iværksat, er han derimod personligt ansvarlig for, og han kan sagsøges til betaling af udgifterne.

Særlig sikrede rettigheder såsom ejendomsforbehold og underpant over afdødes ting bortfalder ikke ved udlægget. Behæftede aktiver kan kun udlægges med forbehold af trediemands ret. Afbetalings sælgere og pantsættere, men ikke afdødes almindelige kreditorer har derfor krav på at få oplyst, hvem der har fået boet udleveret til dækning af begravelsesudgifterne, jfr. Retsplejelovens § 41.

Afdødes kreditorer kan ikke anlægge sag mod afdødes bo, jfr. UfR 1886.1025. At »boet« heller ikke kan optræde som sagsøger, fremgår af UfR 1963.856. Ved begravelsesudlæg findes intet bo, der kan optræde som part i retssager. Findes aktiver, eller opstår iøvrigt behov for en bobehandling eller foretagelse af en retshandling, der forudsætter eksistensen af et bo som afdødes successor, må der indledes en egentlig bobehandling. Noget selvmodsigende tales i sådanne tilfælde i almindelighed om reassumption eller genoptagelse.

Omgørelse af begravelsesudlæg (Genoptagelse).

Skifterettens beslutning om udlæg efter Skiftelovens § 10 er en judiciel afgørelse, der efter Retsplejelovens § 661 kan kæres til landsretten på sædvanlig måde. Skifteretten kan imidlertid selv omgøre udlægget og indlede en egentlig skiftebehandling, hvis der frem-

kommer oplysninger, som gør det ønskeligt, at der iværksættes en almindelig skiftebehandling af afdødes bo. Fra praksis kan nævnes følgende afgørelser:

UfR 1881.692. A overdrog i levende live sin gård til en søn og ved hans død blev det opgivet til skifteretten, at han intet ejede. Senere anlagde A's svigersøn sag ved den ordinære underret mod den nævnte søn med påstand om, at skødet kendtes ugyldigt, så at A's bo skulle tages under skiftebehandling. Sagen afvistes fra underretten, da det tilkom skifteretten at afgøre, om betingelserne for skiftebehandling af A's bo var tilstede.

UfR 1908.850. Lignende søgsmål afvist ex officio med den begrundelse, at sagsøgeren i stedet burde have anmodet vedkommende skifteret om medvirken til gennemførelse af det formentlige arvekrav.

VLT 1950.125. Et bo blev udlagt for begravelsesomkostningerne til afdødes samleverske, der urigtigt angav at være hans enke. Senere begærede den rigtige enke boet udlagt til hensiddent i uskiftet bo, hvorefter boet blev genoptaget i skifteretten. Efter at samleversken påny havde afgivet forklaring, fandt skifteretten det imidlertid ikke godtgjort, at den tidligere beslutning om udlevering kunne omgøres. Denne afgørelse blev af den rigtige enke indbragt for landsretten, som fandt det godtgjort, at der i ægteskabet mellem afdøde og den kærende bestod almindeligt formuefællesskab. Da dødsfaldet herefter nødvendiggjorde en berigtigelse af fællesboet, blev den kærendes påstand allerede som følge heraf taget til følge, og boet genoptoges til fornyet afgørelse af dets behandling.

UfR 1952.1064. Begæring om genoptagelse af bo, der var udleveret til afdødes fader til dækning af begravelsesudgifterne, tages til følge med det formål, at afdødes ansvarsforsikringselskab kunne anke en landsretsdom, hvorved afdøde var anset erstatningspligtig. En lignende afgørelse er truffet i *UfR 1967.165* om et bo, der var sluttet med vedtegningen: intet efterladt. Et forsikringselskab, som havde afholdt en skade, for hvilken afdøde, en skoleleder, måske var ansvarlig, fik boet genoptaget med henblik på, at et eventuelt erstatningsansvar kunne blive fastslået og derefter gjort gældende over for afdødes ansvarsforsikringselskab – Den lovpligtige motor- og hundeanvarsforsikring hæfter nu direkte overfor skadelidte, jfr. herom *Gomard: Adhæsiionsproces*, 1969, s. 27 f. Et behov for genoptagelse for at åbne mulighed for at gennemføre et krav mod afdødes ansvarsforsikring består derimod stadig ved andre ansvarsforsikringer, jfr. Forsikringsaftalelovens § 95. Faderskabssager kan rejses mod afdøde uden at hans bo skal eller kan gøres til part i sagen, jfr. Retsplejelovens §§ 456 f, stk. 3, 456 g, 3. pkt. og 456 n. Se om bidraget *Bitsch: Lov om børns retsstilling*, 2. udgave, 1969, s. 98 f.

Når et bo slutes uden egentlig skiftebehandling ved udlæg til den, der bekoster begravelsen, eller fordi afdøde intet har efterladt sig, kan »boet« ikke kræve, at der foretages en afsluttende ansættelse af almindelig og særlig indkomst for mellemprioriteten, jfr. Kildeskatte-lovens § 14, stk. 9. Har afdøde efterladt sig en ægtefælle, der var sambeskattet med ham, kan derimod denne kræve afsluttende ansættelse og eventuelt tilbagebetaling uden om boet af overskydende skat, hvis beløbet er på mindst 500 kr. Det samme gælder uanset beløbets størrelse overskydende skat for det indkomstår, der ligger forud for dødsfaldet. Den efterlevende ægtefælle har denne ret, selvom

en anden måtte have bekostet begravelsen og som følge heraf har fået boet udlagt. Formålet med denne begunstiggelse af den efterlevende ægtefælle eller, hvor ingen ægtefælle efterlades, staten, er at undgå skiftebehandling af disse »småboer« på grund af tilbagebetaling af skat.

§ 12. Offentlig skifte

Ethvert dødsbo skal tages under offentlig skiftebehandling af skifteretten eller eksekutor, såfremt det ikke oplyses, at betingelserne for privat skifte er til stede, eller den efterlevende ægtefælle benytter sin ret til at henseside i uskiftet bo. Ethvert dødsbo betragtes derfor som stående under offentlig behandling, indtil spørgsmålet om boets behandlingsmåde er afgjort.

Skal et bo skiftes af skifteretten ved offentligt skifte, afholdes der snarest mulig efter modtagelsen af dødsanmeldelse en begyndelses- og registreringsforretning. Som et led heri tager skifteretten boets aktiver i sin varetægt og sørger for, at aktiver i andre retskredse tages i varetægt af stedets skifteret. Kontanter, værdipapirer, bank- og sparekassebøger samt checkhæfter skal overgives til skifteretten. Boets lejlighed eller ejendom skal aflåses eller eventuelt forsegles, hvis der ikke kan træffes aftale med arvinger eller andre om tilsyn og pasning. Postvæsenet skal underrettes om, at alle forsendelser til afdøde (almindelige og anbefalede breve og pengeforsendelser) skal afleveres til skifteretten, jfr. Postlovens § 21, litra b, nr. 2, og afdødes eventuelle postkonto bør spærres. Ihændeleverpapirer skal noteres på navn, hvis dette ikke allerede er sket. Meddelelse om, at boet er taget under offentlig skiftebehandling, tinglyses på boets ejendomme, jfr. Tinglysningslovens § 13. Det bør undersøges, om boets faste og løse ejendom er tilstrækkelig forsikret.

Afdødes forfaldne udestående fordringer skal søges inddrevet og debitorer ifølge uforfaldne fordringer, f.eks. pantebreve, underrettes om, at ydelserne nu skal indbetales til skifteretten. Skifteretten må også sørge for, at ting, der tilhører trediemand, tilbageleveres denne. Ejede afdøde en erhvervsvirksomhed, må det afgøres, om den skal standses, eller om driften indtil videre skal fortsættes. Personale og lejemål skal eventuelt opsiges.

I en række lovbestemmelser er fastsat en ofte indispensabel frist for at gøre visse rettigheder gældende. Skifteretten og dens medhjælper må være opmærksom herpå og undgå, at boet lider retstab på grund af undladelse af at fremsætte krav eller indsigelse. Bestemmel-

ser af denne art gjaldt f. eks. om adgang til lejeforhøjelser, jfr. lov nr. 192 af 3. juni 1966 § 3, stk. 2, og gælder om erstatning for bygge- og benyttelsesindskrænkninger for ejendomme i landzonen, jfr. lov om by- og landzoner nr. 315 af 18. juni 1969 § 12, stk. 3. Nævnes kan også om udlejningsejendomme Lejelovens § 51, stk. 3, om efterbetaling af varmebidrag og § 43, stk. 3 og 5, om lejeforhøjelse som følge af stigning i ejendomsskatter.

Bestemmelser om indberetning om dødsfaldet til skatterådet findes nu i bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 1 og om anmeldelse af ledig lejlighed til boliganvisningsudvalget i lov om midlertidig regulering af boligforholdene, lovbekendtgørelse nr. 315 af 1. juli 1970, § 44, stk. 4. Reglerne om tilbagelevering af næringsbrev er nu begrænset til visse næringer, nemlig som auktionsholder, vekselerer eller ejendomshandler, jfr. Næringslov nr. 212 af 8. juni 1966 § 7, stk. 3, samt som restauratør og hotelvært, jfr. lov nr. 121 af 25. marts 1970 § 7, stk. 3. Tilbageleveringen skal ske straks. Tilsvarende gælder om beskikkelser som translatør og tolk, lov nr. 213 af 8. juni 1966 § 4, stk. 2, som dispachør, lov nr. 215 af s. d. § 8, stk. 1, som statsautoriseret vejer og måler, lov nr. 217 af s. d. § 5, som ejendomsmægler, lov nr. 218 af s. d. § 4, stk. 2, som statsautoriseret revisor, lov nr. 68 af 15. marts 1967 § 6, stk. 1, som skibsmægler og varemægler, lov nr. 69 af s. d. § 4, stk. 2. Dør indehaveren af en i henhold til Momsloven registreret virksomhed, skal der ske anmeldelse til toldvæsenet, jfr. lov nr. 356 af 1. juli 1969 § 5, stk. 5. Se om meddelelser om dødsfaldet i henhold til afgiftslovgivningen iøvrigt *Gomard: Skifteret*, s. 267 note 18. Skifteretten skal også medvirke til tilvejebringelse af indbetalingslister til ATP, jfr. lovbekendtgørelse nr. 251 af 6. juni 1967 § 30 og Dommerforeningens Årsberetning 1966-67 s. 11.

Har en afdød efter 1932 oprettet testamente for dansk notar, bør meddelelse om dødsfaldet sendes til Centralregisteret for testamente, jfr. Justitsministeriets cirkulære nr. 236 af 12. august 1942 og nr. 262 af 20. december 1965. Kan det ikke udelukkes, at afdøde har oprettet testamente, spørges Centralregisteret herom.

§ 13.

Ethvert dødsbo betragtes som stående under offentlig behandling, indtil spørgsmålet om boets behandlingsmåde er afgjort. Konsekvensen af denne synsmåde fastholdes dog ikke i alle relationer. Selvom således begyndelses- og registreringsforretning efter § 12 skal

afholdes snarest mulig, efter dødsanmeldelsen er sket, behøver skifteretten dog i almindelighed ikke straks at påbegynde en egentlig offentlig skiftebehandling i alle tilfælde, hvor der ikke ved anmeldelsen er vished for, at arvingerne kan og vil skifte privat eller ægtefællen sidde i uskiftet bo. Skifteretspraksis kan og må tage hensyn til, at de fleste dødsboer sluttes »summerisk« eller udleveres til arvinger til privat skifte eller til ægtefælle til hensidende i uskiftet bo. Mindre end 10 % af samtlige dødsboer undergives offentlig skiftebehandling. I dette tal er medregnet boer, der behandles af eksekutorer, og offentlige boer, der senere udleveres arvingerne til videre privat skifte. Hvis der ikke ved eller i forbindelse med anmeldelse af dødsfaldet er givet oplysning om forhold, der nødvendiggør offentligt skifte, behøver skifteretten normalt intet foretage, før afdødes pårørende kan indkaldes til møde, der dog ikke bør afholdes senere end en halv snes dage efter dødsfaldet. Bestemmelsen i § 13, stk. 1, om, at begyndelsesforretningen kan opsættes til straks efter begravelsen, for så vidt skifteretten ikke finder det betænkeligt, er således udtryk for den almindelige fremgangsmåde. Er betingelserne for, at den længstlevende ægtefælle kan hensidde i uskiftet bo, eller for, at arvingerne kan overtage boet til privat skifte, vel ikke straks ved anmeldelsen tilstede, men kan det forudses, at de vil kunne opfyldes i løbet af kort tid, kan skifteretten tillade, at begyndelsesforretningen udskydes yderligere, hvis boets ejendele ikke skønnes at være udsatte for, at »forvandskes eller forkomme«, jfr. § 13, stk. 2. Afgørelsen i UfR 1961.656, der er omtalt ved § 14, viser, at skifteretten ikke uden en rimelig undersøgelse af forholdene hverken kan eller skal starte en offentlig skiftebehandling.

§ 14 (jfr. § 71).

Omfanget af skifterettens undersøgelses- og underretningspligt har været aktuelt i flere sager om skifterettens erstatningsansvar. Skifteretten er ansvarlig efter en culperegulering såvel for administrative som for fejl af juridisk karakter. Ikke enhver fortolkning af en lov eller et testamente, der senere fastslås at være urigtig, kan dog medføre ansvar. Et forsvarligt skøn pådrager ikke ansvar, selvom det senere underkendes, jfr. iøvrigt om skifteretternes erstatningsansvar *Trolle* i J 1958.1 ff.

UfR 1961.656 (Frederiksbergdommen). Efter at en gift, barnløs kvinde, der ikke samlevede med sin mand, var afgået ved døden den 28. august 1959, indkaldtes en af hendes brødre formløst til at møde i skifteretten den 10. september 1959. Han forklarede bl. a., at en af afdøde mod hendes mand anlagt

separationssag ikke havde kunnet fremmes, da manden ikke havde givet møde i retten. Man vidste ikke, hvor manden opholdt sig, muligt afsonede han en straf. Det mentes ikke, at der hos manden beroede nogen aktiver tilhørende fællesboet. Skifteretten registrerede forskellige boet tilhørende aktiver, nemlig løssøre, bankindestående og en grund med sommerhus. Broderen oplyste videre, at manden formentlig havde en skatterestance på over 20.000 kr., som afdøde formentlig ville komme til at hæfte for, og at der herudover var gæld til flere stormagasiner. Der var iøvrigt allerede over for skifteretten anmeldt fordringer med krav om udlevering af diverse effekter. Skifteretten tog efter broderens begæring boet under behandling som gældsfragælsesbo. Manden, som stod i modsætningsforhold til afdødes ovennævnte broder, havde fra januar 1959 boet hos en søster i København og været tilmeldt til folkeregisteret under hendes adresse. Hele sommeren havde han boet i ovennævnte sommerhus, på hvilket afdøde havde skøde. Fra 1. september 1959 afsonede manden en straf i Vestre Fængsel og blev først omkring slutningen af september bekendt med hustruens død. Han henvendte sig herefter til en advokat og begærede den 14. oktober 1959 de dagældende regler om uskiftet bo med udarvinger bragt i anvendelse. Der var under bobehandlingen enighed om, hvorledes der skulle forholdes med aktiverne, og de anmeldte krav (også skattekravene) blev afviklet. På den afsluttende skiftesamling blev boet i medfør af Skiftelovens § 9 udleveret enkemanden til hendsiden i uskiftet bo med udarvinger.

Enkemanden ankede opgørelsen til landsretten, idet han gjorde gældende, at skifteretten havde begået en fejl ved at tage boet under behandling som sket, at den forinden af egen drift i medfør af Skiftelovens § 13, stk. 2, burde have udsat begyndelsesforretningen og søgt at komme i forbindelse med ham, samt at boet ved den begåede fejl til skade for ham var blevet belastet med forskellige udgifter til et samlet beløb af ca. 2.860 kr. Enkemanden påstod principalt, at opgørelsen omgjordes, således at hans tilgodehavende forhøjedes med de bestridte udgifters beløb, subsidiært at dommeren tilpligtedes at erstatte ham beløbet (boet var behandlet af en dommerfuldmægtig, der ikke var indstævnet, jfr. herved Skiftelovens § 92). Landsrettens flertal tog enkemandens subsidiære påstand til følge.

Flertallet lagde til grund, at enkemanden også under sit kortvarige fængselsophold havde fast bopæl hos søsteren, og at denne adresse var folkeregisteret bekendt, samt at post, som fremkom til denne adresse, normalt hurtigt ville komme ham i hænde. Skifteretten burde have rettet henvendelse til folkeregisteret eller til politiet, hvorved man antagelig i løbet af meget kort tid ville være kommet i forbindelse med ham. Flertallet mente ikke, at de oplysninger, skifteretten havde fået om boets økonomiske forhold, var af en sådan karakter, at de skulle have gjort det betænkeligt at udsætte begyndelsesforretningen en kortere tid. Dommeren blev herefter pålagt at betale erstatning.

Den dissenterende dommer, der ville frifinde skiftedommeren, fandt, at enkemanden selv var den nærmeste til at bære risikoen ved, at han ikke var blevet bekendt med dødsfaldet. Denne dommer lagde videre bl. a. vægt på, at offentlig skiftebehandling er den efter skiftelovgivningens normale foranstaltning.

Frederiksbergdommen er omtalt i Fuldmægtigen 1961.126 og 142. Dommen kritiseres af *Harbou* i UfR 1962B.62 ff og i 1970B.215. *Harbou* anfører, at skifteretten var nødt til at tage boet under behandling for at sikre værdierne, men skifteretten burde ikke have taget beslutning om behandling af boet som gældsfragælsesbo, før den havde søgt at finde enkemanden.

UfR 1964.109 H (Næstveddommen), kommenteret af *Spleth* i UfR 1964B.250 ff og omtalt af *Harbou* i UfR 1962B.63.

Efter at en 74-årig enke i 1946 var afgået ved døden, modtog skifteretten gennem en advokat begæring fra hendes to børn i ægteskabet om at overtage boet til privat skifte. I advokatens følgeskrivelse oplystes, at afdøde havde haft et barn uden for ægteskab ved navn Gudrun, født J. (et ikke ganske almindelig -sen navn), men at det ikke vidstes, om hun var i live eller eventuelt

var død efterladende sig livsarvinger. Gudrun skulle være født før 1904 og havde i 1931 opsøgt de to halvsøstre, og man mente, at hun da boede i København. Nærmere adresse kendtes ikke, hun var da gift, men det vidstes ikke med hvem. På dette grundlag tog skifteretten begæringen til følge, idet den pålagde arvingerne at udstede arveproklama, som iøvrigt foruden i Statstidende blev indrykket i Berlingske Tidende. Der meldte sig ingen, og de to arvinger delte boet.

Gudrun, der fortsat boede i København, fik i 1959 at vide, at moderen var død. Efter at hun forgæves havde begæret skiftet genoptaget, krævede hun erstatning for den arv, der skulle være tilfaldet hende efter moderen, ca. 17.000 kr. idet hun ikke længere kunne rette kravet mod medarvingerne, jfr. Lov om borteblevne § 25. Den dommerfuldmægtig, der havde behandlet boet i 1946, var i mellemtiden død.

Sagsøgerinden gjorde gældende, at vedkommende dommerfuldmægtig havde begæet en erstatningspådragende fejl ved uden nærmere undersøgelse og uden at foranstalte nogen eftersøgning af afdødes datter uden for ægteskab at tage begæringen om privat skifte til følge.

Efter Skiftelovens § 5, litra c, er privat skifte ikke udelukket, når det ikke vides, om en eventuelt arveberettiget person, hvis opholdssted ikke kendes, har overlevet arveladeren, og der endvidere er forløbet 5 år, siden der sidst havde efterretning om ham. Hertil er knyttet bestemmelsen i § 71 om, at skifteretten, når betingelserne i § 5 for at forbigå en eventuel arving påstås at være til stede, skal prøve de fremførte oplysninger samt, hvis det tillades arvingerne at skifte privat, at pålægge dem at udstede arveproklama.

Sagsøgte gjorde gældende, at der ikke var begæet nogen fejl af skifteretten, idet der efter lov om borteblevne § 25, stk. 1, kun skal afsættes arv til en fraværende arving, hvis der haves sikkerhed for, at arvingen har overlevet arveladeren. Da der i 15 år intet var hørt fra Gudrun, var det fuldt korrekt, at boet var udleveret til privat skifte med forpligtelse for arvingerne til at udstede arveproklama.

Et flertal på 8 højesteretsdommere fandt, at da skifteretten kendte datterens pigenavn, der ikke hørte til de almindeligste navne, og det var oplyst, at fællesbørnene mente, at datteren, da hun i 1931 opsøgte dem, havde bopæl i København, kunne skifteretten ikke uden videre anse hendes opholdssted som ukendt, men burde i hvert fald have afhørt arvingerne nærmere. Når det derved var blevet oplyst, at fællesbørnene ikke havde ønsket at opretholde forbindelsen med Gudrun, var der ikke grundlag for en formodning om, at hun ikke var i live eller ikke kunne findes. Det havde derefter ligget meget nær at søge efterprøvet, evt. gennem pålæg til arvingerne, om Gudruns bopæl kunne oplyses gennem folkeregisteret eller på anden måde. Ved at undlade dette havde skifteretten tilsidesat sin prøvelsespligt, og der pålagdes ansvar.

Mindretallet på 5 dommere fremhæver, at det måtte bero på et skøn, hvor omfattende undersøgelser skifteretten skulle foretage, og fandt ikke fejlskønnet af en sådan karakter, at det kunne begrunde et erstatningsansvar for den pågældende skiftefuldmægtig og dermed ejheller for statskassen.

Er en arving på grund af sindssygdom eller anden sjælelig forstyrrelse ude af stand til at råde fornuftsmæssigt over pengemidler, og er han ikke allerede umyndiggjort, må han i reglen søges gjort umyndig, da arvingen ikke er i stand til med frigørende virkning at kvittere for arven. Er arvingens inhabilitet af midlertidig karakter, vil en værgebeskikkelse ad hoc efter Myndighedslovens § 59 være tilstrækkelig, men ved varigere tilstande bør man ikke for at undgå den besværlige fremgangsmåde, som er foreskrevet ved umyndiggørelse, give afkald på de hermed forbundne garantier for en betryggende bestyrelse

af arven i fremtiden ved at beskikke en værge ad hoc. Er arven af ringe størrelse, har man i praksis ofte anset arvingens egen kvittering for fyldestgørende, selv om skifteretten næppe havde kunnet eller villet lade ham vedgå gældsansvar i boet. Er arvingen ude af stand til at modtage en arv på et par tusinde kroner eller mindre, har skifteretten undertiden udbetalt arven til pålidelige personer, der vil anvende den til bedste for arvingen, f. eks. til pårørende eller til forsorgskontoret ved en institution for evnesvage. Skulle imidlertid modtageren af beløbet misbruge sin rådighed, og har modtageren ikke haft nogen formel adkomst til at optræde på arvingens vegne, er skifteforvalteren antagelig ansvarlig for beløbet. Selvom en sådan fremgangsmåde derfor efter omstændighederne kunne være praktisk, kan den ikke godkendes af skifteretten som revisionsmyndighed i eksekutorboer.

Om det er nødvendigt at beskikke værge ad hoc for et *legat*, som skal oprettes ifølge afdødes testamente, må afhænge af, om der er mulighed for en interessekonflikt mellem legatet og boets (øvrige) arvinger, eller om det af andre grunde har praktiske behov for en person, som kan optræde på legatets vegne under bobehandlingen. *Lund Christiansen* antager i Festskrift til Borum s. 99 ff, at værge altid må beskikkes, hvis der ikke i testamentet er indsat en bestyrelse for legatet, eller et af bestyrelsens medlemmer er arving i boet eller eksekutor. Dette sidste krav stilles dog ikke altid i praksis.

Om værgemålshonorar kan afholdes af boets midler – og ikke alene af de midler, som tilfalder den, for hvem værgemålet udøves – har man i praksis ment må afhænge af, om væргеbeskikkelsen kan siges at være sket i boets interesse. Kriteriet giver næppe megen vejledning og er måske heller ikke rimeligt, jfr. *Lund Christiansen*, smst. s. 119.

§ 16.

(som ændret ved lov nr. 207 af 21. maj 1969 § 2).

Begyndelses- og registreringsforretninger udføres af skifteretten i forening med to vidner, hvilke under eds tilbud har at vurdere boets ejendele, for så vidt der ikke hertil udfordres særlige kundskaber, i hvilket tilfælde kyndige vurderingsmænd bliver at udmelde af skifteretten. Dersom det senere under skiftet forlanges, lader skifteretten vidnerne bekræfte den stedfundne vurdering med ed, som modtages i en skiftesamling. På steder, hvor omstændighederne gør det tilrådeligt, kan efter Justitsministeriets nærmere bestemmelse et fast ansat

retsbud i stedet for de tvende vidner benyttes til at foretage vurdering af indbo af mindre betydning, ligesom med Justitsministeriets billigelse faste edsvorne vurderingsmænd og vurderingskoner for retskredsen kan ansættes af skifteretten til at foretage alle vurderinger af løsøre. På landet kan skifteretten lade begyndelses- og registreringsforretninger i boer efter gårdmænd, der kun er brugere, samt husmænd og andre, der er stillede lige med dem, såsom håndværkere og mindre handlende, udføre af sognefogeden med to tilkaldte vidner. Disse forretninger indføres i en særskilt af amtet autoriseret protokol. Vederlaget til vidner, retsbude og vurderingsmænd fastsættes af skifteretten og afholdes af boet.

Stk. 2. Ved de i denne paragraf omhandlede forretninger bliver, så vidt det kan ske uden ophold, arvinger og legatarer at tilkalde. Skifteretten har enten ved registreringsforretningens slutning eller, navnlig forsåvidt forretningen er udført af sognefogeden, i en særskilt skiftesamling, der afholdes snarest mulig derefter, efter forhandling med dem at tage beslutning om sådanne foranstaltninger i boet, som ikke tåler opsættelse, og at opfordre dem til at erklære, om de vil overtage ansvaret for den afdødes gæld eller ikke. Til at afgive denne erklæring kan der tilstås dem en kort betænkningstid. Er der umyndige eller fraværende arvinger, for hvilke værger er beskikkede ifølge § 14, afgives erklæringen på deres vegne af disse; dog kan skifteretten, uagtet værgerne erklærer at ville vedgå arv og gæld, modsætte sig dette, når den antager, at der vil blive påført den umyndige eller den fraværende arving tab ved at overtage gældsansvaret.

Ved ændringen af § 16 i 1969 ved lov om ændring af forskellige lovbestemmelser om retsafgift m. v. indføjedes det sidste punktum i stk. 1, jfr. FT 1968–69, tillæg A, sp. 807.

Registreringen skal ligesom opgørelsen efter Kildeskattelovens § 14, stk. 3, indeholde en fortegnelse over boets aktiver med angivelse af deres værdi i handel og vandel. Registreringen bør dog i almindelighed være noget mere specificeret end § 14-opgørelsen. Registreringen skal tjene som kontrol med, at boets aktiver ikke forkommer og som vejledning for arvingerne ved afgørelsen af, i hvilket omfang de ønsker at udnytte deres udtagelsesret. § 14-opgørelsen skal derimod give skatterådet de oplysninger, det behøver for at kunne tage stilling til, om det vil kræve afsluttende ansættelse af afdødes indkomst i mellemprioriteten. Aktivsiden i § 14-opgørelsen kan

derfor som oftest udarbejdes som en sammenfatning af registrering i et mindre antal hovedposter, jfr. nedenfor s. 94. I mindre boer vil § 14-opgørelsen i almindelighed med tilføjelse af korrektionsposter f. eks. for renter påløbet under bobehandlingen og for boomkostninger kunne tjene som endelig boopgørelse.

Et i praksis vigtigt incitament til at vælge kapitel 4-skifte er bortfaldet ved Retsafgiftsloven nr. 206 af 21. maj 1969. Retsafgiften er nu i modsætning til tidligere, jfr. Kommentaren s. 55 og 117, den samme, hvad enten gældsansvaret er vedgået eller ikke.

Adgangen til edsfæstelse af vidnerne må anses for bortfaldet ved lov nr. 139 af 21. april 1965, der afskaffede brug af ed i retsplejen.

Om vurderinger, se også afgørelser anført ved §§ 47, 48, 65 og 70 b.

UfR 1964.683. I følge afdødes testamente skulle 1/3 af den efterladte formue tilfalde enken, medens 2/3 skulle båndlægges til rentenydelse først for enken og derefter for testators broder. Når også broderen var død, skulle kapitalen deles lige mellem hans børn, således at et afdød barns livsarvinger skulle træde i det afdøde barns sted. Efter testators død var enken, broderen, dennes børn, som alle var myndige, og en for afdødes eventuelle arvinger beskikket værge ad hoc enige om at vedgå gældsansvaret; men dette kunne dog ikke gyldigt ske, da kun aktuelle arvinger kan vedgå gældsansvar, og dette kunne ikke afhjælpes ved at beskikke en værge for de eventuelle arvinger, se herved *UfR 1910.210 H* refereret i Kommentaren s. 59.

Lund Christiansen kritiserer i *Festskrift til Borum* s. 106 f den københavnske skifterets utilbøjelighed til at tillade vedgåelse af gældsansvar, når der er umyndige arvinger i boet.

§§ 20–22. Proklama.

I gældsfragåelsesboer skal proklama udstedes til kreditorerne, jfr. § 20, stk. 1. I gældsvedgåelsesboer skal sådan indkaldelse derimod kun udstedes, hvis en af arvingerne forlanger det, eller hvis en eller flere af arvingerne er umyndig eller fraværende (og skifteretten ikke anser proklama for unødvendigt), jfr. § 52, stk. 1. Proklamaet er præklusivt også i vedgåelsesboer.

I fragåelsesboer bør indkaldelsen til kreditorerne endvidere indeholde opfordring til arvinger og legatarer om at melde sig inden fristens udløb, medmindre samtlige arvinger og disses opholdssted allerede kendes, jfr. § 21. Også i vedgåelsesboer kan indkaldelse rettes til arvingerne; men da arveforholdene i disse boer må antages at være bragt på det rene, har en sådan indkaldelse næppe større betydning. Proklamaet er ikke præklusivt i forhold til arvinger og legatarer, jfr. Skiftelovens § 21 og lov om borteblevne § 25.

Efter § 22, stk. 3, har det sit forblivende ved den gældende rets regler om den pligt, som indkaldelsen pålægger kreditorerne til at melde sig under deres fordringers fortabelse, samt om måden, hvorpå indkaldelsens virkning afbrydes. Med støtte i denne bestemmelse samt i UfR 1929.1113 og UfR 1955.143 (VLT 1955.21) var det tidligere i skifteretternes praksis fast antaget, at en fordring må anmeldes over for skifteretten for ikke at prækluderes, og at en anmeldelse til den af skifteretten antagne medhjælper ikke kan anses for rettidig, medmindre medhjælperen inden fristens udløb videre-sender anmeldelsen til skifteretten. Denne praksis er imidlertid brudt ved

UfR 1964.755. Et til den afdøde forretningsindehaver adresseret brev, hvori en kreditor rykkede for sit tilgodehavende og medsendte kontoudtog, og som var afleveret til medhjælper, fandtes ikke udelukket fra at betragtes som en anmeldelse af fordringen; men efter bevisførelsen fandtes det ikke godtgjort, at brevet var kommet frem til medhjælperen inden proklamaets udløb, hvorfor fordringen nægtedes anerkendelse. I landsrettens dom hedder det bl. a.:

»Foreløbig bemærkes, at anmeldelse til skifterettens medhjælper i et gælds-fragælsesbo findes at kunne sidestilles med anmeldelse til skifteretten...«.

Vestre Landsret havde ikke behøvet at tage stilling til virkningen af en anmeldelse over for boets medhjælper, eftersom det ikke fandtes bevist, at brevet var kommet frem til medhjælperen inden udløbet af præklusionsfristen. Når landsretten alligevel har gjort det, skyldes det formentlig, at den har ønsket at slå fast, at den hidtidige praksis ikke bør opretholdes, jfr. om dommen Fuldmægtigen 1966.10 og Advokatbladet 1965.27.

Når det af en skrivelse, som fremkommer til boet inden anmeldelsesfristens udløb, klart fremgår, at afsenderen har et krav, som han vil gøre gældende, er brevet en tilstrækkelig anmeldelse af kravet.

UfR 1970.883. Efter en grosserers død blev boet taget under eksekutorbehandling af en advokat og afdødes to sønner, som efter faderens død ledede firmaet. Efter en brevveksling med firmaet sendte en engelsk forretningskreditor firmaet et brev, hvori han amodede om betaling af to fordringer, af hvilke den ene var opgjort i brevet, medens den anden kendtes af en af sønnerne fra den tidligere brevveksling. Brevet ansås for en behørig anmeldelse.

I Dommerforeningens Årsberetning 1965–66 s. 9 udtales, at hvis en panthavers interesse undtagelsesvis berøres af et bos behandling som gældsfragælsesbo, må det påregnes, at skifteretten eller medhjælperen underretter panthaveren. Af formuleringen kan formentlig sluttes, at foreningen ikke mener, at skifteretten har pligt til at underrette panthavere, hvis pant står på en sikker plads, uanset om pantegælden ifølge pantebrevsformularens punkt 8, litra b, er forfalden.

Skifteretten eller medhjælperen er næppe berettiget til uden arvingernes samtykke at give underretning om dødsfaldet med opfordring

til at melde sig inden proklamafristens udløb til kreditorer, hvis krav kan prækluderes og ikke er anmeldt, men fremgår af boets papirer.

Prækclusionen rammer ikke tinglige rettigheder, jfr. UfR 1938.817 nævnt i Kommentaren s. 78, og

UfR 1970.225. En gårdejer havde uden udstykningstilladelse udlejet forskellige sommerhusparceller for længere åremål. Efter gårdejerens død udstedte hans enke, som overtog boet til hensidde i uskiftet bo, proklama. Efter proklamafristens udløb påstod hun en mand, som af afdøde havde lejet en sommerhusgrund for 31 år og bygget sommerhus på grunden, dømt til at fjerne huset og ryddeligggøre grunden. Selv om lejekontrakten ikke havde været tinglyst og hans ret således ikke ville have været beskyttet mod omsætningserhververe i god tro eller mod kreditorer, fik han dog medhold i, at lejeretten som en tinglig ret i henhold til en gensidigt bebyrdende kontrakt, der var opfyldt fra afdødes side, ikke skulle anmeldes i boet og derfor ikke var prækluderet. Da enken efter omstændighederne heller ikke kunne påberåbe sig reglerne i Landbrugsloven og Udstykningsloven om udstykningstilladelse m. v., blev lejeren frifundet.

§ 24 (jfr. § 19). Beslutningsmyndigheden.

Beslutningsmyndigheden i boets anliggender tilkommer arvingerne. Er gælden ikke vedgået, har dog kreditorerne beslutningsmyndighed, indtil de er fyldestgjort eller sikret. I tilfælde af uenighed mellem de stemmeberettigede træffer skifteretten afgørelse efter sit skøn om, hvad der tjener samtliges og især de fraværendes og umyndiges tarv. Selv om der er enighed, kan skifteretten nægte at godkende en værges erklæring, når denne skønnes at ville skade myndlingens tarv. Skifteretten bør ikke godkende beslutninger, hvorved de stemmende gør indgreb i nogens ret, sml. herved Konkurslovens § 64, stk. 3, om konkurs.

Afgørelsen i *UfR 1966.671* hviler måske på et andet synspunkt. Arvinger i boet var efter afdødes testamente hans mangeårige husholderske samt tvangsarvingerne, en søn og en datter. Afdøde havde mundtligt pålagt den ene af de i testamentet indsatte eksekutorer at drage omsorg for, at husholdersken efter hans død overtog hans lejlighed i en ham tilhørende udlejnings-ejendom, der altså gik ind i boet. Datteren ønskede også lejligheden. Landsretten antog, at da retten til at bebo de enkelte lejligheder i ejendommen ikke falder i arv, krævede afdødes disposition derover ikke testamentsform. Da boets aktiver under den offentlige bobehandling må anses undergivet skifterettens, respektive eksekutors udelukkende rådighed, kunne afdøde med bindende virkning ved et pålæg til eksekutorerne skabe en pligt for disse til at indstille husbestyrerinden som lejer.

Afgørelsen er måske rimelig i det foreliggende tilfælde; men begrundelsen er ikke holdbar. Udgangspunktet må være, at afdøde kun, hvor det er særlig hjemlet, f. eks. i Arveloven, kan træffe bestemmelser med bindende virkning for boet. Forskrifter om udlejningen af ejendommen i fremtiden er ikke uden videre bindende. Det er endvidere urigtigt, at boets aktiver er undergivet eksekutorernes udelukkende rådighed. Kun hvor arvingerne, som i det foreliggende tilfælde, er uenige, tilfalder afgørelsen eksekutorerne, som skal træffe den ud fra hensynet til arvingernes tarv. Iøvrigt er formløse instrukser fra afdøde til de udpegede eksekutorer som hovedregel uden retsvirkning.

UrR 1953.360. En mand havde givet pant i sin ejendom, hvor han og hans familie havde bolig, uden at indhente samtykke fra hustruen, jfr. Ægteskabslov II § 18. På en skiftesamling i hans insolvente dødsbo erklærede enkens advokat i hendes påhør, at hun ikke ønskede at søge pantsætningen omstødt i henhold til den nævnte lovbestemmelse. 14 dage senere ændrede hun sit standpunkt og anlagde sag til omstødelse af pantsætningen for at opnå en mere retfærdig fordeling af boet mellem kreditorerne. Da hun var bundet af sin erklæring på skiftesamlingen, og da omstødelsen ikke ville give hende selv noget krav og hun intet kunne opnå ved søgsmålet, blev panthaver frifundet.

§ 27.

UfR 1929.733 H. At et dødsbo var skiftet og indboet bortsolgt ved auktion, uden at afdødes sindssyge mand havde fået meddelelse herom, idet der var beskikket en ad hoc værge for ham, pådrog ikke skifteforvalteren ansvar, da mandens sindstilstand på skiftets tidspunkt var sådan, at det ikke var forsvarligt at underrette ham om dødsfaldet.

§ 28.

UfR 1966.421 H. Anført ved § 47.

§§ 30–33. Medhjælp for skifteretten.

Antagelse af inkassator og kurator efter bestemmelserne i §§ 30–32 sker nu kun sjældent eller aldrig.

Reglen i § 33 giver hjemmel til antagelse af al nødvendig bistand, også f. eks. fagfolk til at passe afdødes virksomhed, af advokater til at føre en sag eller til at bistå ved afhændelse af en ejendom eller anden enkeltstående forretning samt af revisor til at gennemgå regnskaber eller i øvrigt være behjælpelig ved den omfattende regnskabsførelse, som Kildeskattelovens dødsbobeskatningsregler nødvendiggør. Efter Kildeskattelovens ikrafttræden den 1. januar 1970 er det i skattepligtige boer ikke sjældent nødvendigt at antage revisorhjælp både af hensyn til udfærdigelsen af de nødvendige regnskaber og af hensyn til at klargøre konsekvenserne af forskellige beskatningsmuligheder.

Med en vis støtte i § 33 er det gennem de seneste årtier blevet mere og mere almindeligt, at skifteretterne antager en advokat til som »skifterettens medhjælper« at bistå med hele boets behandling. Denne praksis er forudsætningsvis godkendt ved Retsplejelovens § 332, stk. 1, nr. 4, som affattet ved lov nr. 253 af 4. juni 1969, hvorefter fri proces i skiftesager bl. a. omfatter fritagelse for betaling af vederlag til eventuel medhjælper i boet. Der er stor forskel mellem de enkelte skifteretters praksis med hensyn til brug af medhjælper. Nogle steder – bl. a. ved Københavns Byrets skifteafdeling – antages medhjælper i alle offentlige boer uden hensyn til boets beskaffenhed. Andre skifteretter antager kun medhjælper undtagelsesvis i større

og vanskelige boer. Langt de fleste skifteretter antager medhjælper, hvor behandling på grund af boets størrelse, tilstedeværelsen af en fast ejendom eller mere indviklede forhold af den ene eller anden art kræver et stort arbejde eller særlig forretningskyndighed, jfr. herved *Hvam* i J 1964.366 ff. Er de stemmeberettigede i boet enige om at ønske en bestemt advokat antaget som medhjælper, bør skifteretten i almindelighed tage hensyn hertil, jfr. om antagelse af kurator Skiftelovens § 32. Skifteretten er dog ikke bundet af et eventuelt ønske og bør ikke antage en advokat, som den ikke kender, eller hvis formåen den betvivler. Medhjælper handler jo på skifterettens vegne og ansvar. I tilfælde, hvor der ikke er særlig grund til at vælge en bestemt advokat som medhjælper, lader nogle skifteretter hvervet gå på omgang mellem alle egnede og villige advokater på stedet, medens andre skifteretter (f. eks. Københavns Byrets skifteafdeling) har antaget et antal advokater som faste medhjælpere til at behandle sådanne boer. Til fordel for antagelse af et mindre antal faste medhjælpere og ikke lade hvervet gå på omgang anføres i almindelighed, at advokater, der ikke har tilstrækkelig erfaring og indsigt i bo-behandling, kommer til at virke som medhjælpere også i mere komplicerede boer, hvis behandling derved forsinkes og besværliggøres. Om advokaternes syn på ordningen med faste medhjælpere henvises til Advokatbladet 1965.62 f.

Anke og kære kan ikke finde sted med hensyn til skifterettens beslutning om antagelse af inkassatorer og kuratorer, jfr. Retsplejelovens § 663, der bl.a. henviser til Skiftelovens § 30, sidste pkt., og § 32. I retspraksis er gentagne gange statueret, at det samme gælder skifteretternes beslutninger om antagelse af medhjælpere.

UfR 1943.413. En advokat, der af en enke var foreslået som medhjælper i hendes mands bo, der behandlede af skifteretten som gældsfragåelsesbo, kærede skifterettens beslutning om at antage en anden advokat. Kæremålet blev afvist, da skifterettens beslutning ikke kunne gøres til genstand for kære.

UfR 1955.327. Skifteretten afskedigede i et gældsfragåelsesbo medhjælper, efter at denne havde nægtet at efterkomme skifterettens opfordring til at omgøre et udkast til boopgørelse, således at medhjælperens salæret blev sat til 1.000 kr. i stedet for som sket til 1.300 kr. Under medhjælperens kæremål udtalte landsretten: »Når henses til, at kære over for skifterettens beslutning om antagelse af kurator i medfør af § 32 er udelukket ved Retsplejelovens § 663, findes den mindre vidtgående beslutning om ophør af medhjælperens hverv, uanset bestemmelserne om medhjælpere i § 33 ikke er medtaget i paragrafopregningen i Retsplejelovens § 663, ej heller at kunne påkæres«. (Efter kæremålet afvisning lavede skifteretten selv et nyt udkast, hvori salæret til medhjælperen blev sat til 900 kr. Denne salærberegning blev ikke appelleret).

UfR 1959.401. Skifterettens beslutning om at antage medhjælper i gældsvedgåelsesbo kunne ikke kæres.

Medhjælperen skal bl. a. til stadighed holde sig underrettet om, hvilke fordringer der anmeldes til skifteretten, og undersøge, om fordringerne bør indstilles til godkendelse på den fordringsliste, som han efter proklamafriens udløb skal udfærdige, jfr. Skiftelovens § 38. Er en fordring udokumenteret, skal medhjælperen opfordre fordringshaveren til at fremkomme med dokumentation og oplysninger. Kan der ikke præsteres tilstrækkelig dokumentation, må skifteretten, hvis en forligsmæssig ordning ikke kan opnås, afgøre spørgsmålet ved dom. Medhjælper skal også sørge for, at boets udestående fordringer inddrives.

Det kan overlades medhjælperen at udføre alle de handlinger og forretninger, som skifteretten ellers selv havde måttet tage sig af. Reglerne i §§ 30–32 om de opgaver, der pålægges inkassator, kurator og særlig medhjælp er vejledende, men ikke udtømmende for det arbejde, som skifterettens medhjælper skal udføre. Den, der forestår skifteretten (undertiden endnu kaldet skifteforvalteren), skal dog selv lede den egentlige skifteforvaltning. Det er ham, der har ledelsen under bobehandlingen, både den daglige ledelse og ledelsen af skiftesamlingerne, som han forestår. Skifteforvalteren må også tage sig af de spørgsmål, der skal afgøres ved dom eller kendelse. Han kan ikke overgive ledelse og ansvar til medhjælper. Uden for København er skifteforretningerne ofte overladt til en af de ældste dommerfuldmægtige eller retsassessorer ved retten, jfr. Retsplejelovens § 17 a, stk. 1.

Hvor medhjælperen ikke blot er antaget til udførelse af enkelte opgaver er hans arbejde af samme omfang som en eksekutors. Medhjælper kan da også i almindelighed beregne sig samme salær som en eksekutor, jfr. advokaternes landstakster afsnit V, A, b. Salæret fastsættes i tilfælde af uenighed af skifteretten, jfr. § 33, stk. 2.

I *UfR 1943.970* er antaget, at skifterettens afgørelse om salærets størrelse skal træffes ved dom, jfr. Retsplejelovens § 660.

I *UfR 1965.150* fandt Vestre Landsret, at en skifteret, der ved kendelse havde nedsat et af en medhjælper krævet salær, havde savnet hjemmel til at tage spørgsmålet under påkendelse, da boets vedkommende ikke havde haft lejlighed til at tage stilling til spørgsmålet, der ikke havde været behandlet på en skiftesamling. Som følge heraf ophævedes den af skifteretten afsagte kendelse.

Medhjælper er ansvarlig over for den skifteret, som har antaget ham, for opfyldelsen af sine pligter efter ansættelsesforholdet. Derimod består der i almindelighed ikke noget retsforhold mellem medhjælper og arvingerne, hvorefter han kan drages til ansvar af disse.

UfR 1931.390. I denne dom siges udtrykkeligt: »... at medhjælperen har handlet under dommerens ansvar, og at der derfor kun under ganske særlige omstændigheder vil kunne pålægges ham personligt ansvar overfor arvingerne«. Da sådanne omstændigheder ikke fandtes at foreligge, blev medhjælperen frifundet. Som eksempel på ganske særlige omstændigheder, der kan begrunde et erstatningsansvar over for boets arvinger, kan nævnes, at medhjælperen har påført arvingerne tab ved et uredeligt forhold.

UfR 1940.386. I et dødsbo afholdtes skiftesamling til udredelse af arveforholdene, som var særdeles indviklede, idet afdøde ikke havde oprettet testamente og ikke efterlod sig livsarvinger, men derimod mere end 100 legale arvinger. På skiftesamlingen vedtoges, at arveforholdene på boets regning skulle udredes af en genealog. Herefter udstedtes proklama med 6 måneders varsel omfattende også arvingerne, jfr. Skiftelovens § 21.

Genealogen var bl. a. i forbindelse med en arving, som fik løfte om at modtage nærmere meddelelse fra skifteretten, når alle arvinger var fundne. Den pågældende arving foretog sig herefter ikke videre, før han blev klar over, at bobehandlingen var afsluttet, uden han havde fået sin arv. Genealogen erkendte, at han havde begået en fejl ved, at han – selv om han var klar over, at den pågældende arving levede – havde undladt at angive ham som arving i den stamtavle, som han udarbejdede til skifteretten. På grundlag af denne stamtavle havde den i boet antagne medhjælper udarbejdet udkast til regnskab og repartition i boet, og udkastene var blevet godkendt af skifteretten.

Den forbigåede arving anlagde herefter erstatningssag mod skifteforvalteren, skifterettens medhjælper og genealogen, som han alle påstod dømt til at erstatte ham hans arvelod i boet. Landsretten frifandt skifteforvalteren under henvisning til, at denne havde overholdt skiftelovens forskrifter ved behandlingen af boet, at det – således som arvelisten forelå fra genealogen – ikke kunne bebrejdes ham, at han ikke havde foretaget nærmere undersøgelser vedrørende den pågældende arving, og at arvingen ikke selv havde meldt sig til skifteretten som arving. Medhjælperen frifandtes med den begrundelse, at der ikke bestod noget retsforhold mellem ham og arvingen, som kunne begrunde noget erstatningsansvar, idet medhjælperen alene er ansvarlig for arbejdets udførelse over for skifteretten, som har antaget ham. Derimod statueredes det, at der af genealogen var begået en fejl, som måtte pådrage ham erstatningsansvar, dog kun for den del af arvingens arvepart, som denne ikke kunne inddrive hos sine medarvinger.

Afgørelsen om genealogens ansvar var formentlig blevet den modsatte, om genealogen havde været ansat af skifteretten, jfr. *UfR 1932.1118*. I et konkursbo havde Sø- og Handelsretten antaget en vekselerer til at omregne fordringer i fremmed valuta til dansk valuta. På grund af vekselererens fejl fik en kreditor udbetalt et for lille beløb. Vekselereren blev ikke anset ansvarlig over for vedkommende kreditor. Forskellen mellem afgørelserne beror antagelig på, at genealogen ansås som ansat af arvingerne, og det var en af disse, der havde lidt tab.

UfR 1954.868. En arving i et bo anmodede en advokat om at varetage sine interesser i boet. På grundlag af en genpart af registreringsforretningen udbetalte advokaten arvingen et arveforskud mod, at denne underskrev en uigenkaldelig fuldmagt til advokaten. Denne fuldmagt noteredes af skifteretten, og mellem boets medhjælper og advokaten korresponderedes om spørgsmålet. Uanset fuldmagtens notering udbetalte skifteretten arven til arvingen direkte. Arvingen brugte omgående det udbetalte beløb, hvorefter advokaten anlagde sag mod den pågældende skiftefuldmægtig, som han påstod dømt til at erstatte ham det beløb, som han forskudsvis havde udbetalt arvingen. Landsretten fandt, at skifteforvalteren efter det passede måtte have været klar over, at der mellem advokaten og arvingen forelå et økonomisk mellemværende. Herefter havde skifteforvalteren været uberettiget til at sende arvingen dennes arvepart direkte, hvorfor advokatens påstand om erstatning toges til følge.

§ 36. Fordringer og krav mod boet.

Tvister om fordringer og krav, der rejses mod boet, afgøres af skifteretten, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 1, og Skiftelovens §§ 36 og 397). Dette gælder dog kun ubetinget i gældsfragælsesboer. I et vedgåelsesbo kan kreditor vælge i stedet at anlægge sag mod samtlige arvinger ved den almindelige ret, hvor boet behandles, jfr. Skiftelovens §§ 55 og 84. Krav, der af boet rejses mod andre, falder i almindelighed uden for skifterettens kompetence, jfr. § 36. Herfra gælder dog de i § 36, 3. og 4 pkt., nævnte tre undtagelser.

UfR 1965.346. Et kølehus havde anmeldt sit krav på lagerleje i en slagteri-ejers konkursbo og havde tillige gjort gældende at have tilbageholdsret i en del af de oplagrede varer, hvilken ret blev bestridt af boet. Efter overenskomst bortsolgtes de nævnte varer, og provenuet deponeredes, indtil retstvisten blev afgjort. Boet anlagde herefter retssag mod kølehuset med påstand om, at det deponerede beløb udbetaltes til boet. Kølehuset påstod sagen afvist, idet afgørelsen henhørte under skifteretten. Til støtte for afvisningspåstanden blev det anført, at kølehuset på sædvanlig måde havde anmeldt fordringen til skifteretten, og at alene skifteretten var kompetent til at træffe afgørelse med hensyn til det således mod boet rejste krav, jfr. Retsplejelovens § 672, jfr. § 660, stk. 1. Boet gjorde gældende, at sagen ikke var en tvistighed angående en anmeldt fordring mod boet, idet det deponerede beløb ikke var i boets besiddelse. Sagen vedrørte efter boets opfattelse et krav, som af boet var rejst mod kølehuset, og sagen måtte som følge heraf henhøre under de almindelige domstole.

Ved landsrettens dom toges kølehusets afvisningspåstand til følge, da afgørelsen af, om det deponerede beløb helt eller delvis ville være at indbetale til skifteretten, måtte bero på, om der tilkom kølehuset tilbageholdsret for nogen del af den i konkursboet anmeldte fordring, og da afgørelsen af dette spørgsmål fandtes at henhøre under skifterettens kompetence.

Efter Retsplejelovens § 660, stk. 1, skal tvister om anmeldte fordringer og fremsatte krav afgøres ved dom, jfr. de i *Kommenteret Retsplejelov* og ovenfor ved § 4 anførte afgørelser samt

UfR 1968.693. I den afsluttende skiftesamling afsagde skifteretten kendelse om, at der ikke skulle tillægges de umyndige arvinger forlodsret efter Arvelovens § 27, stk. 1. Under anke af repartitionen udtalte landsretten, at skifterettens afgørelse burde være truffet ved dom, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 1.

UfR 1965.820. Anført ved § 64.

UfR 1966.614. En enke, som sad i uskiftet bo, bortskødede en fast ejendom til en svigersøn, der havde forpagtet ejendommen. Af købesummen angaves ca. 32.000 kr. at være betalt kontant under forpagtningsperioden. Knap 2 år senere afgik enken ved døden. En af de 3 arvinger forlangte nu til brug ved eventuelt omstødsessøgsmål efter Arvelovens § 22, at svigersønnens hustru i boet aflagde regnskab for de 32.000 kr. De to andre arvinger ønskede ikke

7. Efter de ændringer, der ved lov af 19. februar 1970 (nr. 51) er sket i den norske Skiftelov, kan skifteretten i Norge efter en lodtagers begæring nu også træffe afgørelse om krav på en anden lodtager eller i en tvist om gyldigheden af ægtepagt eller om, hvad der hører til ægtefællernes sær-
ej, jfr. § 11, stk. 2, og § 54.

anlagt omstødelsessag. Landsretten fastslog, at den bevisførelse, som var nødvendig, for at den utilfredse arving selv kunne anlægge og gennemføre en omstødelsessag, ikke kunne gennemtvinges ved skifteretten.

Klager over advokaters salærberegning vedrørende dødsboer kan som andre klager over advokater forelægges for Advokatnævnet i overensstemmelse med reglerne i Retsplejelovens § 143, jfr. Tvistemål s. 93.

Advokatbladet 1970.85. Advokat X mødte for de legale arvinger på 2 skiftesamlinger og protesterede mod, at et holografisk testamente lagdes til grund, da afdøde ikke havde været i en nødsituation, men havde begået selvmord. Skifterettens dom gik ham imod. X beregnede sig hos sine klienter et honorar på ca. 11.000 kr. eller 2/3 af normalt proceduresalær. Advokatnævnet udtalte, at salærberegningen, da der havde fundet en vis procedure sted, vel burde foretages med udgangspunkt i proceduretaksterne, men nedsatte under hensyn til arbejdslets omfang og sagens udfald salæret til 6.000 kr.

Advokatbladet 1970.264. En advokat, der i et eksekutorbo repræsenterede to arvinger, beregnede sig i salær 18.000 kr. svarende til 2 % af arven, samt yderligere 7.000 kr. for et forgæves forsøg på at skaffe den ene arving et lån til brug ved overtagelse af dødsboets fabrik. Kredsbestyrelsen og Advokatnævnet nedsatte det samlede honorar til 15.000 kr., idet man på den ene side lagde vægt på, at arvingerne under den første del af bobehandlingen havde været repræsenteret af andre advokater, og at de to arvingers interesser var sammenfaldende, og på den anden side, at arbejdet med fremskaffelse af lån gik ud over, hvad sædvanlig repræsentation af arvinger i et bo medfører.

Advokatbladet 1970.297. Udtalt af Advokatnævnet, at en advokat, der ikke ønskede at appellere skifterettens dom, som gik hans klient imod, ikke havde levnet klienten fuldt tilstrækkelig tid til selv at iværksætte anke. Da klienten ikke kunne antages at kunne have opnået en ændring af dommen ved appel, rettedes der dog ikke nogen bebrejdelse mod advokaten.

§ 45.

Renter af arvelod som boet udbetaler, skal ikke henregnes til modtagerens skattepligtige indtægt og kan heller ikke fradrages i boets indkomst, jfr. Kildeskattelovens § 28⁸⁾.

UfR 1970.8 H. Under boets behandling som varede 3 år, fik arvingerne udbetalt forskellige forskud på arv. I boregnskabet debiteredes arvingerne for 5 % rente af forskudene. Landsretten og en af de deltagende højesteretsdommere fandt, at en arving kunne fradrage denne rente i sin skattepligtige indkomst som »renter af gæld« eller som renter, der kunne sidestilles hermed; men Højesterets flertal fastslog, at forskudene ikke var lån, og renterne ikke kunne behandles som renter af gæld og derfor ikke fratrækkes i indkomsten. – Dommen vedrører altså den modsatte situation af den, som behandles i Kildeskattelovens § 28.

Lov nr. 221 af 8. juni 1966 om anbringelse af *umyndiges midler m. v.* er ikke til hinder for, at midler, som tilfalder en umyndig ved arv, bevares i den form, hvori de udlægges på skifte, jfr. lovens § 3.

8. Var afdøde i gæld til arvingen, skal renter af gælden derimod fradrages i boets og medregnes i arvingens skattepligtige indkomst, jfr. Betænkning om dødsbobeskatning, nr. 509 af 1968, s. 38.

Indeholder boet ikke effekter, hvori umyndiges midler kan anbringes, kan udlæg ske i de forhåndenværende aktiver, hvis værgeren ønsker det, og skifteretten (eksekutor) godkender værgens anmodning, jfr. Værgbekendtgørelse nr. 329 af 16. september 1966 § 27, stk. 2. Dispositioner, som berører den umyndiges formue uden for skiftet eller går ud over, hvad der naturligt indgår som led i boets afvikling, fordrer derimod overøvrighedens eller Justitsministeriets godkendelse. Efter administrativ praksis kræves der således godkendelse til udlæg af aktiver, som pådrage den umyndige gældsansvar. Udlæg af fast ejendom kræves således altid godkendt. Selv om ejendommen er ubehæftet, skal den umyndige jo svare ejendomsskatterne.

Er det efter boets tilstand muligt at udlægge den umyndiges arv i effekter, hvori umyndiges midler normalt kan anbringes, skal udlægget som hovedregel ske i sådanne aktiver, medmindre arvelader har truffet anden bestemmelse ved testamente. Justitsministeriet har tidligere haft den opfattelse, at myndige medarvingers ønske om udlæg i aktiver, hvori umyndiges midler kunne anbringes, måtte vige, hvis dette var nødvendigt for at skaffe de umyndige udlæg i aktiver af denne art. Denne opfattelse er nu forladt, jfr. *Ringgård*: De nye regler om bestyrelse og anbringelse af umyndiges midler, båndlagte midler og legatmidler s. 24. De myndige og umyndige må konkurrere på lige fod, og kun hvis de umyndiges forholdsmæssige andel i de nævnte aktiver bliver væsentlig mindre end de myndiges, kræves Justitsministeriets (amtets, Overpræsidiets) godkendelse.

I nogle tilfælde har pupillautoriteterne (Justitsministeriet eller amtet (Overpræsidiets) tilladt, at aktiver, der findes i boet, men hvori en umyndigs midler ikke kunne være placeret ved køb, udlægges til en umyndig arving. En særlig grund til at udlægge disse aktiver til den umyndige må dog påvises, f. eks. at den umyndige har uddannet sig til at overtage faderens landbrugsejendom, at han har faglige og økonomiske muligheder herfor, og at f. eks. slægtninge påtager sig at indestå mod risikoen for tab, inden myndighedsalderen opnås. Efter omstændighederne kan også en villa udlægges. Ved udlæg af aktier i et familieaktieselskab har man lagt vægt såvel på selskabets soliditet som på et ønske om at opretholde en familietradition, jfr. *Ringgård* smstd.

Er en arving umyndiggjort på grund af en efter lægelige udsagn uhelbredelig sindssygdом, der efter al menneskelig beregning vil afskære ham fra at nyde godt af arven, har man undertiden i praksis taget større hensyn til de andre arvingers særlige ønsker om udlæg.

Angående *båndlagt* arv kan henvises til Justitsministeriets cirkulære nr. 58 af 3. april 1964 om bestyrelse af båndlagt arv, *Kommenteret Arvelov* s. 214 ff med henvisninger og en oversigt af *Ringgård* i *Fuldmægtigen* 1968.143 ff. Godkendelser af forvaltningsinstitutter til modtagelse af båndlagt tvangsarv er givet ved Justitsministeriets skrivelser nr. 78 af 3. april 1964, nr. 168 af 8. september 1963, nr. 193 af 23. november 1964, nr. 111 af 26. maj 1965 og nr. 236 af 3. november 1966.

Om *forlodsret*, se *Ernst Andersen: Arveret* s. 284 ff, *Kommenteret Arvelov* s. 118 ff samt en i *Fuldmægtigen* 1967.46 refereret kendelse.

Spørgsmål vedrørende »*mellemdøde børn*« er bl. a. diskuteret af *Bruun Nielsen* i *Fuldmægtigen* 1964.71, *Vestberg* i *Fuldmægtigen* 1965.125, *Vetli* i *Juristen* 1965.115, *Harbou* i *Advokatbladet* 1967.189, *Borum* i *UfR* 1967B.298, *Kardel* i *UfR* 1969B.284 og 1970B.46 samt *Trolle* i *UfR* 1970B.1 og 77.

Efterlader afdøde sig ingen arvinger, tilfalder formuen staten, jfr. *Arvelovens* § 71. Om skifte af sådanne *arvingsløse* boer, har Justitsministeriet udsendt et cirkulære nr. 253 af 9. december 1968:⁹⁾

Efter forhandling med Finansministeriet skal man anmode skifteretterne om at anvende følgende fremgangsmåde ved behandlingen af boer, hvor afdødes ejendele tilfalder staten efter *Arvelovens* § 71, stk. 1:

§ 1. Boerne skiftes offentligt, og der udstedes proklama med indkaldelse af såvel arvinger som kreditorer. Fremsættes der over for skifteretten begæring om godkendelse af et anfægteligt testamente eller om afståelse af arv, jfr. *Arvelovens* § 71, stk. 2, bør skifteretten først afgive indstilling herom efter proklamafristens udløb.

Stk. 2. Skifteretten sørger for begravelsen og kan af boets midler afholde alle rimelige begravelsesudgifter, herunder til anlæg og vedligeholdelse af gravsted.

Stk. 3. Indkaldelse af Justitsministeriet til skiftesamlinger skal normalt ikke finde sted, men opstår der tvivl om bobehandlingen, herunder om fordringer mod boet, bør skifteretten forelægge spørgsmålet for Justitsministeriet.

§ 2. Ved afhændelse af boets aktiver iagttages følgende retningslinier:

1) *Fast ejendom* sælges bedst muligt efter annoncering i dagblade.¹⁰⁾

2) *Pantebreve i fast ejendom*, herunder sælgerpantebreve, der måtte fremkomme ved skifterettens salg af fast ejendom, transporteres henholdsvis til Statskassen og indsendes til Kongeriget Danmarks Hypotekbank og Finansforvaltning, Landgreven 4, 1301 København K., tlf. (01) 11 46 40, til forvaltning. Stempling og tinglysning af transporter sker ved hypotekbankens foranstaltning. Fremkommer der et rimeligt tilbud om køb af pantebrevet, bør tilbuddet forelægges for hypotekbanken.

9. Jfr. også *Fuldmægtigen* 1967.21.

10. Om salg af fast ejendom i sådanne boer skal ske gennem ejendomsmæglere, afhænger af, hvad skifteretten i det enkelte tilfælde finder mest hensigtsmæssigt, jfr. Justitsministeriets skrivelse af 6. august 1970, citeret i *Dommerforeningens Årsberetning* 1969/70, s. 20 f.

3) *Andre værdipapirer* indsendes ikke til hypotekbanken, men sælges gennem bank, sparekasse eller vekselerer inden boets slutning. Kursen på ikke-børsnoterede værdipapirer fastsættes i tvivlstilfælde af ligningsdirektoratet.

4) *Løsøre og indbo* sælges bedst muligt.

Stk. 2. Eventuelle tvivlsspørgsmål vedrørende realisation af boets aktiver forelægges Finansministeriets fondskontor, Slotsholmsgade 4, 1216, København K., tlf. (01) 11 44 88, men det er i almindelighed ikke nødvendigt at forelægge tilbud om køb for Finansministeriet.

§ 3. Regnskaber og repartition skal hverken forelægges for Justitsministeriet eller Finansministeriet til godkendelse.

Stk. 2. Ved salærberegning til skifteretsmedhjælpere følges skifterettens almindelige takster.

Stk. 3. Der beregnes skifteafgift (og repartitionsstempel, bortfaldet ved Stempeloven af 30. april 1969), men ingen arveafgift. Boets kontanter tages til indtægt af dommerkortet under regnskabsoversigtens rubrik »Arvingssløse kapitaler«.

UfR 1970.747 H. En 64-årig mand, der bl. a. led af hjertesygdom, oprettede og underskrev et testamente, hvori han indsatte sin fætter som arving. Hverken notar eller vidner medvirkede. Den påfølgende nat blev testator indlagt på hospital. Under opholdet her var han uklar, og han døde en måned senere. Afdødes kusine erklærede at ville indgive andragende til Justitsministeriet om at få andel i arven i medfør af Arvelovens § 71, stk. 2, 2. pkt. og påstod testamentet tilsidesat, da det ikke opfyldte formkravene, da betingelserne efter Arvelovens § 44 for oprettelse af nødtestamente ikke var til stede, da afdøde ved oprettelsen var svækket af sygdom, og da afdøde måske befandt sig i en vildfarelse om, hvem han gyldigt kunne indsatte som sine arvinger. Skifteretten afsagde dom, hvorefter testamentet skulle opretholdes. Under kusinens anke til landsretten påstod fætteren afvisning, da kusinen ikke ville arve, selv om testamentet blev tilsidesat, og derfor efter Arvelovens § 55 måtte være afskåret fra at anfægte testamentet. Landsretten tog ikke stilling til, om skifteretten burde have taget kusinens indsigelser under påkendelse, men fandt, at spørgsmålet om, hvorvidt hun kunne betragtes som mulig arving og derfor kompetent til at rejse indsigelse mod testamentet, henhørte under sagens realitet og derfor ikke kunne give anledning til afvisning (men eventuelt til frifindelse). Sagens realitetsbehandling skulle følgelig fortsættes. Højesteret kom til samme resultat, at sagen kunne gå videre, men med en anden begrundelse, idet Højesteret fastslog, at kusinen under hensyn til bestemmelsen i Arvelovens § 71, stk. 2, havde en sådan interesse i en afgørelse af spørgsmålet om testamentets gyldighed, at skifteretten med føje havde taget stilling til hendes indsigelser mod gyldigheden. Højesteret behøvede derfor ikke at tage stilling til, om det modsatte standpunkt ville have ført til frifindelse eller afvisning.

Arvinger i udlandet. Justitsministeriets cirkulære af 12. november 1959 er nu afløst af cirkulære nr. 156 af 1. september 1964, der lyder således:¹¹⁾

Idet man henviser til Handelsministeriets bekendtgørelse nr. 199 af 20. juni 1967 om valutaforanstaltninger og de af Danmarks Nationalbank i tilslutning hertil udfærdigede bestemmelser, skal man meddele følgende vedrørende fremgangsmåden med hensyn til udbetaling af arv, der tilfalder personer med fast bopæl i udlandet.¹²⁾

11. Jfr. også *Albeck*: Behandlingen af eksekutorboer, 4. udgave s. 89 ff.

12. Om Grønland se også Handelsministeriets bekendtgørelse nr. 150 af 10. maj 1967.

§ 1. Kontante arvebeløb, herunder salgsprovenu af arvede formueværdier, skal – medmindre Danmarks Nationalbank tillader andet – indbetales til fordel for vedkommende valutaudlænding til en af de autoriserede kronekontoførere (d. v. s. alle banker, der falder ind under Bankloven, alle medlemmer af Københavns Fondsbørs, samtlige spare- og andelskasser og Overformynderriet) enten for overførsel til udlandet eller indsættelse på konto. Enhver autoriseret kronekontofører er endvidere generelt bemyndiget til at modtage værdipapirer, der tilfalder personer med fast bopæl i udlandet, til henlæggelse i åbent depot for ejeren under dennes udenlandske adresse. Bortset fra kontante arvebeløb, der ikke overstiger 2.000 kr., skal det ved forevisning af boopgørelse dokumenteres, at de pågældende værdier er udlagt den pågældende som arv efter en her i landet hjemmehørende person. De autoriserede kronekontoførere er generelt bemyndiget til at foretage en række dispositioner over de således anbragte værdier.

§ 2. De til de autoriserede kronekontoførere indbetalte kontante arvebeløb, herunder salgsprovenu af arvede formueværdier, kan frit overføres til udlandet, når den pågældende arving enten er udenlandsk statsborger, eller dansk kvinde, der er gift med en udenlandsk statsborger, eller dansk statsborger, der har haft fast bopæl i udlandet i mindst 3 år (nu 1 år, jfr. Handelsministeriets bekendtgørelse nr. 338 af 1. september 1965). De autoriserede valutahandlere (samtlige banker og fondsbørsvekslerere) er endvidere bemyndiget til efter nærmere fastsatte regler at udføre visse værdipapirer, der tilfalder personer med fast bopæl i udlandet.

§ 3. Der vil herefter i almindelighed ikke være anledning til at søge udenrigstjenestens medvirken til overførsel af arvebeløb til udlandet. Udenrigstjenesten vil dog fortsat yde bistand hertil, hvor særlige forhold taler derfor, f. eks. hvis den i udlandet bosatte arving er umyndig, eller der er tvivl om arvingens myndighed, identitet eller bopæl.

Også i disse tilfælde må der forholdes med arven som nævnt i § 1, ligesom de i § 2 nævnte begrænsninger med hensyn til overførsel til udlandet gælder.

Fremgangsmåden i disse tilfælde er iøvrigt den, at der til vedkommende danske repræsentation i udlandet sendes en anmodning om bistand ved beløbs udbetaling til rette vedkommende tillige med en hos en autoriseret valutahandler indkøbt check i vedkommende fremmede lands valuta. Checken må være udstedt til repræsentationens ordre med angivelse af den by, hvor repræsentationen residerer. Checken affattes på dansk til de nordiske lande og iøvrigt på engelsk eller fransk. Oplysning om, til hvilken repræsentation begæringen bør fremsendes, og om repræsentationens adresse vil i tvivlstilfælde kunne fås ved henvendelse til udenrigsministeriet, politisk-juridisk afdelings 2. kontor, Amagertorv 14, 1160 København K., tlf. Minerva 6948.

For udbetaling gennem udenrigsrepræsentationerne beregnes i overensstemmelse med § 1, nr. 5, i afgiftsreglementet for udenrigstjenesten af 10. februar 1955 et gebyr på 1/2 % af værdien, dog ikke over 500 kr. Overstiger værdien ikke 200 kr., beregnes ingen afgift. Gebyret opkræves af repræsentationen i det fremsendte beløb.

§ 4. Dette cirkulære træder i stedet for Justitsministeriets cirkulære nr. 230 af 12. november 1959.

I anledning af en forespørgsel til Justitsministeriet har flertallet i Dommerforeningens bestyrelse udtalt, at Foreningen ikke har noget at indvende mod girering til udlandet i stedet for bankanvisning (check). Et medlem af bestyrelsen mente dog, at giroanvisning i hvert fald ikke burde finde sted med hensyn til beløb af betydelig størrelse,¹³ jfr. Dommerforeningens Årsberetning 1969–70 s. 21.

¹³. Postvæsenets erstatningspligt ophører, hvis kravet ikke anmeldes inden 1 år, jfr. Postlovens § 23.

Det tør måske antages, at genoptagelse af et skifte til fordeling af et senere indkommet beløb kan undlades, når omkostningerne herved vil overstige beløbet, jfr. de hos *Harbou-Munch*: Konkursloven s. 239 citerede utrykte skrivelser, men i øvrigt er der næppe i dansk ret hjemmel til at undlade udsendelse af småbeløb til arvinger og kreditorer. Derimod er der ved en norsk lov af 19. juni 1970 nr. 51 indført ændringer i den norske Skiftelovs §§ 37, stk. 2 og 39, stk. 3, hvorefter udlæg af ubetydelig værdi kan undlades, hvis udbetalingen ville medføre uforholdsmæssig ulempe eller omkostning. Af forarbejderne (Ot. pr. 49, 1969-70 s. 25) fremgår, at man har tænkt sig en grænse ved 20-30 kr., dersom den berettigede har kendt opholdssted i Norge. Se også om konkursboer § 148 i lovforslaget i konkurskommissionens betænkning II, 1971.

§ 47. Udlæg.

Efter bestemmelsen i Skiftelovens § 47 kan hver arving vælge, om han vil have sin arv udlagt i kontanter eller i løsøre efter vurdering. Han kan derimod ikke uden de andre arvingers samtykke kræve udlæg i fast ejendom. Skiftevurderingerne lå navnlig tidligere lavt i forhold til den virkelige værdi, og det kunne derfor også kvantitativt være en betydelig fordel at få udlæg efter vurdering. Omend vurderingerne har nærmet sig den virkelige værdi, kan der dog stadig være fordele ved at få arven i naturalier.

Baggrunden for at loven har undtaget fast ejendom fra adgangen til udlæg er, at ejendommen i reglen var langt mere værdifuld end boets andre aktiver og udlæg af ejendommen derfor kunne bringe en arving en særlig stor fordel fremfor de øvrige. Undtagelsen af fast ejendom kan ikke anvendes analogt på andre aktiver af lige så stor eller større værdi, f. eks. et skib eller værdifulde maskiner.

Begærer en arving en ting udlagt, medens en medarving ønsker tingen solgt på auktion, skal den udlægges den førstnævnte arving. Ønsker begge arvinger samme ting udlagt, foretages lodtrækning, medmindre tingen har en særlig affektionsværdi, som knytter den til den ene arvingsslægtsgren.

Reglerne i § 47 viger for modstående testamentariske bestemmelser, forudsat testamentet ikke griber ind i tvangsarv, jfr. *Torben Lund* i Festskrift til Borum s. 270. Efter Arvelovens § 26, stk. 2, kan testator i forholdet mellem livsarvinger indbyrdes (men ikke til skade for en efterlevende ægtefælle) også gribe ind i tvangsarven på den måde, at der tillægges en livsarving fortrinsret til en bestemt ting, herunder en fast ejendom, hvis tingen kan udtages inden for arvingens samlede arvelod, herunder tvangsarven. Arvelader kan derimod ikke ved testamente give en livsarving ret til at udløse medarvingerne, hvis værdien af aktivet overstiger hans arvelod.

Efterlader afdøde sig en ægtefælle, går dennes ønske om udtagelse

af en ting efter §§ 62c, stk. 1, og 62d forud for arvingens, selv om tingen har affektionsværdi for arvingen. Arvingen er kun sikret mod at vige for ægtefællen, hvis testator har bestemt, at tingen (også fastejendom) skal tilfalde arvingen, og bestemmelsen falder inden for arveladers testationskompetence, jfr. Arvelovens §§ 25 og 66. Ægtefællen kan i modsætning til (andre) arvinger forlange udlæg også i fast ejendom. Levede ægtefællen og afdøde i formuefællesskab, kan ægtefællen også udtage løsøre eller faste ejendomme ud over bos- og arvelod, når han udløser arvingerne kontant, jfr. § 61c, stk. 2. Havde ægtefællerne særeje, kan afdødes ægtefælle ikke i afdødes særbo kræve udlæg i ting, hvis værdi overstiger arvelodden, mod at indbetale det overskydende til medarvingerne.

Efter norsk ret er hovedreglen, at genstande, som arvingerne ikke kan blive enige om at fordele mellem sig, skal sælges, jfr. norsk Skiftelov § 61. Reglen kritiseres i Utkast til lov om arv 1962, s. 145 ff og af *Arnholm: Privatrett V*, s. 327 ff. En efterlevende ægtefælle har i det væsentlige samme ret som i Danmark, jfr. § 63 og Utkast til lov om arv, 1962, s. 63 f og s. 145 ff. I proposition nr. 14 (1969-70) foreslås indført en udtagelsesret for en arving, når stærke grunde taler derfor, og der ikke er nogen rimelig grund for de andre lodtagere til at modsætte sig det.

I Sverige er hovedreglen, at aktiverne fordeles mellem arvingerne om nødvendigt efter et ret frit skøn udøvet af skiftesmanden, jfr. *Guldborg og Bergendal: Ärvdabalken II* s. 275 ff og c. 290 f. Ægtefællen har som hovedregel kun fortrinsret til ting, som han har rådet over, jfr. Giftermålsbalken § 13:13; i visse tilfælde haves dog udløsningsret med hensyn til fast ejendom.

Den i Kommentaren s. 137 citerede bestemmelse i § 27 i Værgeskendtgørelsen af 12. marts 1930 findes nu i § 28 i Værgeskendtgørelse nr. 329 af 16. september 1966.

UfR 1968.871. I et bo, hvor der var to myndige og en umyndig arving, begærede de myndige arvinger hovedparten af løsøret udlagt efter den værdi, hvortil skifterettens vurderingsmand havde ansat det. Skifteretten ville i overensstemmelse med sin sædvanlige praksis i boer, hvor der var umyndige arvinger, kun tillade udlæg til vurderingsprisen med tillæg af 25 %, idet vurderingssummen var lig med den sandsynlige salgspris ved auktion. Blev den værdi lagt til grund, ville de myndige arvinger få effekterne billigere end en auktionsskøber, der ud over budsummen måtte betale omkostninger. Landsretten gav imidlertid de myndige arvinger medhold i, at de kunne kræve registreringsvurderingen lagt til grund.

Et vanskeligt spørgsmål er, om en arving kan kræve udlæg i en enkelt eller enkelte ting, uanset tingen sammen med andre ting udgør et hele. Givet er, at arvingen ikke kan kræve enkelte bind af et leksikon eller enkelte dele af en maskine udlagt. Tvivlen opstår, hvor det der i givet fald ikke omfattes af udlægget, ikke åbenbart ville være en ukomplet ting. Selv i så fald kan en arving næppe mod de andres protest kræve udlæg i enkelte af tingene inden for helheden, såfremt tingenes samlede værdi ville blive væsentligt reduceret, hvis

tingene blev adskilt, f. eks. i én af to sammenhørende figurer eller enkelte dele af et porcelænsstel. Rækkevidden af denne sætning be-lyses af et par nyere højesteretsdomme.

UfR 1966.421 H (kommenteret i *UfR 1966B.264*). En enke, der sad i uskif-tet bo med 3 sønner og 3 døtre, solgte en mindre rederivirksomhed, der var i boet, til sønnerne på gunstige vilkår. Sønnen udstedte som betaling et pante-brev på 800.000 kr. og et gælds-brev til pålydende 800.000 kr. En af døtrene anlagde sag for at få overdragelsen omstødt; men under sagen gik sønnerne konkurs, og boerne gav kun en dividende på knap 3 %. Retssagen sluttede med et forlig, hvorved enken forpligtede sig til ikke at disponere yderligere til for-del for sønnerne. Enken lod nu de to andre døtre som en art stråmænd købe fordringerne mod sønnerne for ca. 1/100 af deres pålydende, således at søn-nerne efter moderens død skulle kunne købe fordringerne for samme beløb. Sønnen havde stadig uden om konkursboerne ikke ubetydelige indtægter fra et agentur. Efter moderens død krævede sønnerne fordringerne udlagt til sig til en sådan værdi, at de gik lige op med deres arveberettigelse, men fik ikke medhold heri, og dette spørgsmål blev ikke forelagt Højesteret. Den datter, som tidligere havde søgt salget til sønnerne omstødt, krævede udlæg i sin sjettedel af fordringerne. Landsretten nægtede hende ret hertil under henvis-ning til, at en opdeling af fordringerne kunne forringe disses værdi. Hun ap-pellerede denne afgørelse. Højesteret delte sig med fire stemmer mod tre. Flertallet fremhæver, at fordringernes eventuelle værdi efter vurderingsmæn-denes udsagn kun kunne konstateres, såfremt de udelte stilledes til auktion blandt interesserede, at skyldnerne var appellandens brødre, og at de to søstres medvirken til ordningen med sønnernes køberet til fordringen viste, at deres stillingtagen ikke var bestemt af hensyn til fordringernes værdi for boet. Under disse ganske særlige omstændigheder fandtes appellandinden ikke ved bestemmelsen i Skiftelovens § 28, stk. 2, at være afskåret fra at kræve udlæg i en del af fordringerne efter § 47. Mindretallet på 3 dommere mente, at den mere almindelige regel i § 47 måtte vige for den mere specielle regel i § 28, stk. 2, der måtte forstås således, at en arving ikke uden medarvingernes samtykke kan forlange en anpart af boets fordring; sagens omstændigheder fandt disse dommere ikke kunne gøre nogen forandring heri. To af disse tre dommere henviser også til tvivlen om fordringernes værdi.

UfR 1966.235 H kommenteret i *UfR 1966B.248* antager, at en post ma-joritetsaktier ikke udgør et hele, som ikke kan deles ved udlæg efter § 47. Sagen angik retten til udlæg i en anpart af aktierne i et selskab, som helt var domineret af afdøde. Det afdøde ægtepar havde ønsket at selskabet skulle fortsættes af arvingerne, der skulle have aktier i forhold til deres arveberet-tigelse. Aktiernes omsættelighed blev i selskabets vedtægter stærkt begrænset, idet de inden salg skulle tilbydes medarvingerne til en kurs, som fastsattes af bestyrelsen på grundlag af de bogførte værdier og de sidste 3 års udbytte. Efter mandens død havde enken truffet forskellige bestemmelser, der tilsigtede at sikre en af arvingerne en større del af aktierne og derigennem en afgørende indflydelse på selskabet. Motivet hertil var efter de senere afgivne vidnefor-klaringer ønsket om at sikre varig ansættelse i selskabet for en arving, som i øvrigt efter testatorernes død sluttede sig til dem, der ønskede selskabet likvideret. I boet efter testatorerne viste det sig, at aktiernes værdi ville være langt større ved likvidation end ved fortsættelse af selskabet med de nævnte begrænsninger i omsætteligheden. De arvinger, som ønskede selskabet opret-holdt, gik med til forskellige ændringer i vedtægternes bestemmelser, bl. a. således at de faste ejendomme, som nu udgjorde hovedparten af selskabets formue, ved fastsættelsen af salgskursen for aktierne skulle optages til ejen-domsværdien. En anden gruppe arvinger krævede derimod, at selskabet skulle likvideres, eller at eksekutorerne i kraft af boets besiddelse af aktiemajorite-ten skulle få ophævet vedtægternes bestemmelse om begrænsning i aktiernes omsættelighed, hvorefter aktierne skulle bortsælges under ét. Højesteret fast-

slog, at eksekutorerne ikke skulle foretage sådan likvidation eller salg, og at de arvinger, der ønskede udlæg i aktieposter ansat efter disses værdi som minoritetsposter, altså med indskrænkninger i omsætteligheden, havde ret dertil.

Spleths kommentar i *UfR* 1966B.248 lader det stå hen, om retten ville være nået til et andet resultat, hvis salgskursen for aktier i vedtægterne havde været sat helt urimeligt lavt, og navnlig dersom man kunne forudse, at dette ville komme enkelte arvinger til skade. Bestemmelsen i § 28, stk. 2, om fordringer kunne ikke anvendes på aktier, og udlæg i aktier i et ejendomsaktieselskab kan ikke sidestilles med udlæg i fast ejendom.

Værdierne i et dødsbo opgøres i almindelighed efter forholdene på boopgørelsens tidspunkt. Særlige omstændigheder kan dog føre til at fravige denne hovedregel.

UfR 1965.340. Testatrix havde bestemt, at en søstersøn skulle have fortrinsret og udløsningsret til aktier i et familieaktieselskab, »idet skattekursen skal lægges til grund«. Skattekursen pr. 1. januar 1963 var 370, bl. a. på grund af ekstraordinært høje udbytter opnået ved opløsning af nogle reserver. Afsluttende skiftesamling blev holdt 16. december 1963, men allerede forinden var det blevet oplyst, at skattekursen pr. 1. januar 1964 på grundlag af aktieselskabets regnskab for 1962 ville blive fastsat til 280. Da testatrix måtte antages at have ønsket at begunstige søstersønnen for at gøre det muligt for ham at overtage aktierne, og da skattekursen på 370 på grund af de særlige forhold havde været ekstraordinær høj, havde søstersønnen krav på, at kursen 280, som var en mere aktuel angivelse af aktiernes værdi, lagdes til grund, selv om boopgørelsen var udfærdiget inden 1. januar 1964.

Skattekursen kan ikke altid lægges til grund ved delingen mellem arvingerne. Skattekursen ansættes efter de i Ligningsdirektoratets meddelelser givne regler. Har selskabet imidlertid ført en forsigtig udbyttepolitik, kan selskabets indre værdier betinge en højere kurs, jfr. sagen i *UfR* 1966.235 H og Ligningslovens § 19. En testamentarisk bestemmelse om at benytte skattekursen som grundlag for værdiansættelse af aktier må efter omstændighederne opfattes og tillægges virkning som en begunstiging af en arving. Iøvrigt er værdiansættelser i testamentet ikke bindende under bobehandlingen.

§ 48. Vurdering.

I forbindelse med begyndelsesforretningen eller snarest muligt derefter skal skifteretten foretage en registrering og vurdering af boet. De nærmere regler herom findes i Skiftelovens §§ 15 og 16. Vurderingen af indbo foretages i almindelighed af en autoriseret vurderingsmand. Specielle aktiver og samlinger må vurderes af særlig sagkyndige.

Er der uenighed mellem arvingerne om værdien af genstande, der skal arveudlægges, kan der efter § 48 foretages en særlig »vurdering til skifteefterretning«. En vurdering efter § 48 er ikke afgørende for, til hvilken værdi aktivet i alle relationer skal ansættes under skiftet, men angår i princippet kun spørgsmålet om, til hvilket beløb arvingerne kan udtage aktivet til fyldestgørelse af deres arv.

Resultatet af en vurdering efter § 48 er i almindelighed bindende. Vurderingsresultatet kan dog tilsidesættes af skifteretten, såfremt vurderingen er sket udfra urigtige vurderingsprincipper.

UfR 1963.890. Her var vurderingsmændene enige om vurdering af en landarbejderbolig i et separationsbo, men havde ikke taget hensyn til særlige vilkår for et statslån. Ægtefællerne tog vurderingen til efterretning, og skifteretten optog vurderingen i boopgørelsen. Herefter søgte manden advokatbistand, og boopgørelsen blev anket til landsretten, der tog indsigelsen mod vurderingsgrundlaget til følge og ændrede vurderingen i overensstemmelse hermed. Heraf følger at heller ikke skifteretten i den foreliggende situation havde været bundet af vurderingsresultatet. Samme opfattelse synes forudsat i *UfR 1952.873*.

En vurdering til skifteefterretning i henhold til § 48 er ikke afgørende for beregningen af arveafgift. Denne beregning sker efter § 17 i Arveafgiftsloven på grundlag af værdierne i den endelige boopgørelse, som kan efterprøves efter reglerne i Kildeskattelovens § 16. En omvurdering efter Kildeskattelovens regler behøver ikke at medføre, at en vurdering efter § 48 tilsidesættes i forholdet mellem arvingerne. For at undgå eventuelt at måtte operere med to forskellige vurderinger af samme aktiv har det været almindeligt at udmelde vurderingsmændene både efter § 48 og i henhold til den før Kildeskattereformen gældende særlige vurderingsregel (§ 18) i Arveafgiftsloven. En sådan samtidig foretagelse af arvemæssig og fiskal vurdering vil formentlig også finde sted i fremtiden. Reglerne i Kildeskattelovens § 16 er ikke til hinder for opretholdelse af den hidtidige praksis.

Også efter Kildeskattereformen er en vurdering efter Skiftelovens § 48 kun afgørende for arveafgiftsberegningen, såfremt vurderingsmændene er udmeldt både til vurdering efter Skiftelovens § 48 og efter Kildeskattelovens § 16. En foretagen vurdering har kun bindende virkning også for afgifter og skatter, såfremt skattemyndigheden inden udmeldelsen af vurderingsmændene i overensstemmelse med Kildeskattelovens § 16, stk. 3, er blevet underrettet, således at den har kunnet ytre sig bl. a. om personvalget, jfr. nedenfor s. 145.

UfR 1929.561. I et offentligt gældsvedgælsesbo ønskede afdødes enke at overtage boets faste ejendom efter vurdering, og da der opstod uenighed mellem hende og afdødes børn fra et tidligere ægteskab om ejendommens værdi, blev der på børnenes begæring foretaget en vurdering af ejendommen efter § 48. Denne vurdering forlangte arvingerne tilsidesat, således at ejendommen i repartitionen skulle ansættes til ejendomsværdien, idet de hævdede, at den efter § 48 foretagne vurdering måtte være uden betydning efter indholdet af den dagældende § 18 i Lov om afgift af arv og gave, hvorefter skifteretten havde pligt til at lægge den sidste ejendomsværdivurdering til grund ved beregningen af den værdi, for hvilken ejendommen kunne udlægges enken. Landsretten fandt imidlertid, at der ikke var hjemmel til at tilsidesætte den efter § 48 foretagne vurdering i forholdet mellem enken og afdødes sørbørn.

Før ændringen af Arveafgiftsloven ved lov nr. 581 af 19. december 1969 gjaldt der ingen tidsmæssig grænse for det offentliges adgang til revision af afgiftsberegningen, herunder også af de værdier, der var lagt til grund ved arveafgiftsberegningen. I adskillige tilfælde blev boets værdiansættelse af udlagte aktiver navnlig af fast ejendom, ændret op til flere år efter skiftets slutning med genoptagelse af boet og omberegning af arveafgiften til følge. Værdiansættelserne i boerne har efter Kildeskattelovens ikrafttræden den 1. januar 1970 fået øget skattemæssig betydning, og ændringer lang tid efter et bos slutning ville kunne få højst uheldige konsekvenser. En forhøjelse af et aktivs værdi ville således kunne føre både til en ændring af arveafgiftsberegningen og til en ændring af arvingernes skatteansættelser i tiden efter arveudlægget. Ændringen ville endvidere kunne føre til ændring af boets skatteansættelser eller til, at et bo, som hidtil har været anset for skattefrit, nu skal beskattes. Det er derfor vigtigt så vidt muligt at undgå ændringer af værdiansættelserne i boet i hvert fald efter længere tids forløb, og efter ændringerne af Kildeskatteloven og Arveafgiftsloven ved lovene nr. 581 og 582 af 19. december 1969 skal der derfor i umiddelbar forbindelse med dødsboets slutning ske en endelig og bindende fastlæggelse af værdierne af de udlagte aktiver, og denne værdifastsættelse skal lægges til grund såvel ved beregningen af arveafgift og retsafgift som ved beskatningen af bo og arvinger. Bostyret skal i den boopgørelse, der danner grundlag for beskatningen udfra skiftevurderingen og andre oplysninger ansætte aktiver og passiver til de værdier, der findes rigtige og passende. Boet kan dog vælge at lade foretage en vurdering, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 3. Mener skattemyndigheden (skatterådet) at den ikke kan godkende værdiansættelsen af et aktiv eller passiv, kan den inden 3 måneder efter modtagelsen af opgørelsen enten selv ændre værdiansættelsen eller forlange aktivet eller passivet vurderet. Skattemyndigheden kan efter Kildeskattelovens § 16, stk. 3, lade et eller flere aktiver eller passiver vurdere af personer, der udmeldes af skifteretten efter forudgående meddelelse til alle interesserede. Vil skattemyndigheden ændre værdiansættelsen, efter vurderingen er foretaget, skal den give boet meddelelse om ændringen inden 4 uger, efter vurderingsmændene har afgivet deres erklæring. Efter § 16, stk. 4, kan skattemyndigheden uden foretagelse af vurdering ændre værdiansættelsen, hvis den finder, at ansættelsen ikke svarer til handelsværdien.

En foretagen vurdering efter Kildeskattelovens § 16, stk. 3, er ikke

bindende på samme måde som en vurdering efter Skiftelovens § 48. Ansættelsen kan ændres både af skattemyndigheden og af landskatteretten eller domstolene. Klage over skattemyndighedens værdiansættelser i dødsboer kan efter § 7, 2. pkt. i Landsskatteretsloven, lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970, indbringes for Landskatteretten (og derefter eventuelt for landsretten). Dette gælder både ansættelser foretaget af skatterådet på egen hånd og ansættelser, der hviler på en vurdering.

En forudsætning for kongruens mellem vurderinger efter Skifteloven og Kildeskatteloven er ikke blot, at de processuelle fremgangsmåder, regler om udmeldelse og om vurderingens betydning, samordnes, men også at vurderingerne efter de to love sker på grundlag af samme vurderingsprincipper. Denne sidste og selvfølgelig forudsætning må anses for opfyldt. Her skal kun spørgsmålet om salgsvilkårenes betydning for vurderingen nærmere omtales. En vurdering til brug for skatte- og arveafgiftsberegningen skal søge at fastslå »værdien i handel og vandel på skæringsdagen i den endelige boopgørelse«, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 4. En fast ejendom skal herefter vurderes til ejendommens sandsynlige salgspris, hvis den afhændes på sædvanlige afdrags- og rentevilkår, jfr. vejledning i Meddelelser fra Skattedepartementet 1970 s. 69 refereret nedenfor s. 113 f under omtalen af skatte- og afgiftslovgivningen samt lov om vurdering af landets faste ejendomme, lovbekendtgørelse nr. 441 af 22. august 1969, § 10, stk. 3. Vejledningen har taget det skridt henimod en vurdering efter ejendommens faktiske prioritering, at der kan tages hensyn til pantegældens størrelse. Vilkårene må også tillægges betydning for arvedelingen. Skal en arving (eller den efterlevende ægtefælle) overtage ejendommen på vilkår med hensyn til afdragstid og forrentning, som er væsentlig bedre eller ringere, end hvad der kunne opnås ved salg i det frie marked, må også dette tages i betragtning ved afgørelsen af, til hvilken værdi i forhold til medarvingerne ejendommen skal overtages, jfr. herved også bemærkningerne ved § 70 b.

SKIFTELOVENS KAPITEL 5

§ 62 b.

(som ændret senest ved lov nr. 207 af 21. maj 1969).

Er boet af ringe værdi, kan den efterlevende ægtefælle udtage bohave, arbejdsredskaber og andet løsøre i det omfang, hvori det skønnes nødvendigt, for at han kan opretholde hjemmet eller sit erhverv,

selv om der derved tilfalder ham mere end hans boslod og arvelod.

Stk. 2. Den efterlevende ægtefælle har altid ret til af boet at udtage så meget, at værdien heraf sammenlagt med hans boslod og arvelod og hans særeje udgør indtil 20.000 kr.

Ved ændringen af § 62 b i 1969, der skete ved lov om ændring af forskellige lovbestemmelser om retsafgift m. v. nr. 207 af 31. maj 1969, blev beløbsgrænsen i § 62 b, stk. 2, forhøjet fra 12.000 kr. til 20.000 kr. Ændringsloven trådte i kraft den 1. oktober 1969, og forhøjelsen gælder, hvis arveladeren er død efter lovens ikrafttræden, jfr. lovens § 11, stk. 2. Ved skifte af uskiftet bo gælder forhøjelsen, hvis den længstlevende ægtefælle er død efter lovens ikrafttræden, eller hvis skifte i den længstlevendes levende live begæres efter dette tidspunkt, uanset om førstafdøde er død før 1. oktober 1969.

Ved affattelsen af reglen i § 62 b, stk. 2, er der ikke taget stilling til, om bestemmelsen kan anvendes, hvor ægtefællen er eneste arving. Koncipisten har næppe haft dette spørgsmål i tankerne. I praksis foretages udlæg efter § 57, stk. 1, jfr. § 62 b, også hvor ægtefællen kunne overtage boet til privat skifte som eneste arving, jfr. *Kardel* i UfR 1970B.213 f, og – kritisk – *Nørgaard* i UfR 1970B.61 f samt i Fuldmægtigen 1969 s. 71 ff. Besvarelsen af spørgsmålet, om der er betænkeligheder ved at bruge 20.000 kroners-reglen, hvor ægtefællen er eneste arving, afhænger af om ægtefællen ved at overtage boet som enearving eller efter Skiftelovens § 57 kommer til – upåagtet og til-sigtet – i visse relationer at få en forskellig retsstilling. Skifteteknisk enklest er at benytte udlæg efter Skiftelovens §§ 57 og 62 b. Problemet har tre sider, en arveretlig, en skatteretlig og en skifteteknisk (administrativ).

Spørgsmålet, om længstlevende har overtaget boet som eneste arving eller fået det udlagt efter § 57, stk. 1, kunne tænkes tillagt betydning for spørgsmålet, om førstafdødes slægt har arveret efter længstlevende i følge Arvelovens § 7, stk. 2. Det bør imidlertid ikke påvirke arvens fordeling efter længstlevendes død, om den ene eller den anden skiftetekniske fremgangsmåde er valgt. Antages, at bestemmelsen i § 57 kan anvendes, når der ikke er andre arvinger end ægtefællen, må konsekvensen blive, at arven ved længstlevendes død skal fordeles mellem længstlevendes og førstafdødes arvinger efter reglen i Arvelovens § 7, stk. 2, cfr. Arvelovskommentaren s. 56.

Valget mellem i det enkelte tilfælde at lade ægtefællen overtage boet til privat skifte som eneste arving og at udlægge det efter Skifte-

lovens § 62 b kan imidlertid åbenbart ikke træffes alene ud fra Arve- og Skiftelovens bestemmelser og hensyn af skifteteknisk karakter, fordi valget er af væsentlig betydning for ægtefællens skattetilsvær.¹⁴⁾ Ved skifte vil ægtefællen sædvanligvis kunne undgå at betale skat af indtægterne af afdødes kapital i indtil 15 måneder, jfr. Kildeskattelovens § 16. Den foreløbige ansættelse for mellemprioden står fast, medmindre ægtefællen eller skattevæsenet efter § 14, stk. 2, kræver foretaget endelig ansættelse. Derimod bliver ægtefællen ved udlæg af boet efter Skiftelovens §§ 57 og 62 b skattepligtig af både afdødes og egne indtægter i det år, dødsfaldet finder sted, jfr. Kildeskattelovens § 13, stk. 2, jfr. stk. 1. Ægtefællen skal altså efter årets slutning indgive sædvanlig selvangivelse af hele denne indtægt, der beskattes med en og samme procent. Den ellers gældende særbeskatning mellem ægtefæller falder bort. Foreløbig opgørelse efter Kildeskattelovens § 14, stk. 3, skal derfor ikke indgives, når boet overtages efter Skiftelovens §§ 57 og 62 b. Har hustruen i mellemprioden haft ikke ubetydelige indtægter ved selverhverv, vil det i reglen give den mindste skattebyrde at overtage boet til privat skifte.

Benyttet Skiftelovens § 57, indføres i skiftebogen en oversigt over værdierne i boet.¹⁵⁾ Ved privat skifte skal boet først udleveres til længstlevende. Derefter skal ægtefællen udarbejde § 14-opgørelse og endelig boopgørelse, og disse oplysninger skal behandles i overensstemmelse med de almindelige regler om sådanne opgørelser. Selvom § 14-opgørelsen og den endelige boopgørelse i et mindre skattefrit og arveafgiftsfrit bo med én arving er såre enkle – og i alt væsentligt enslydende – er ekspeditionen ved udlæg efter Skiftelovens § 57 dog den enkleste.

Motiverne i Betænkning om arvelovgivning, nr. 291 af 1961, s. 142 antager, at en livsforsikringssum, som tilfalder den længstlevende ved den førstes død, ikke skal medregnes ved beregningen af de 20.000 kr. *Ernst Andersen*: Arveret s. 33 formoder uden selv at tage stilling til spørgsmålet, at skifteretterne vil følge udtalelsen i Arvelovens motiver. Når imidlertid lovens regler er, at den længstlevende ægtefælles eget særeje skal medregnes i de 20.000 kr., er det vanskeligt at se, hvorfor forsikringssummen ikke skal medtages, jfr. *Gomard* i Festskrift til Borum s. 154 og *Nørgaard* i Fuldmægtigen 1969 s. 58 ff.

14. Efter Retsafgiftsloven svares hverken afgift af privat skifte eller af boer overtaget efter Skiftelovens § 57, jfr. lovens §§ 27 og 30, nr. 2. Valget er også uden betydning for arveafgiften, jfr. herved Arveafgiftslovens § 7.

15. Et eksempel herpå findes i *Gomard*: Procesretlige dokumenter, 2. udgave, s. 110 f.

Et andet spørgsmål angående forholdet mellem § 62 b og reglerne om livsforsikring er, om ægtefællen, hvis afdøde har indsat en ikke-tvangsarving som genkaldelig begunstiget i en livsforsikring, i medfør af Forsikringsaftalelovens § 104, stk. 2 kan kræve udbetalt så meget af livsforsikringssummen, at ægtefællen derved kommer op på 20.000 kr. Arvelovsudvalgets betænkning, nr. 291 af 1961, s. 142 antager, at Forsikringsaftalelovens bestemmelse om, at forsikringssummen, for så vidt angår bl. a. ægtefællens ret til boslod og tvangsarvelod, skal behandles som tilhørende dødsboet, ikke kan anvendes på retten efter Skiftelovens § 62 b, men herimod *Nørgaard* i *Fuld-mægtigen* 1969.65-71. Ved lov af 5. december 1969 (nr. 615) er den *svenske* Forsikringsaftalelovs § 104 blevet ændret, således at retten efter den til § 62 b svarende bestemmelse beskyttes på lige fod med boslodskrav, vederlagskrav og krav på tvangsarv.

Reglen i Forsikringsaftalelovens § 104, stk. 2, er en undtagelse fra hovedreglen i § 102, hvorefter forsikringssummen går uden om dødsboet til den begunstigede. Efter almindelige fortolkningsprincipper skal der ganske stærke grunde til at slutte analogt fra en sådan undtagelsesregel, navnlig når det som her ville stride mod den mening, der er udtrykt i lovens forarbejder. Skiftelovens § 62 b tilsigter i første række, at den efterlevende ægtefælle i beskedne kår kan beholde hjemmet uden at dele dette med andre arvinger. Hertil kræves ikke et indgreb i forsikringssummen. Der er næppe heller tilstrækkelig stærke grunde til at søge gennemført en ændring i forsikringsaftalereglerne som den svenske.¹⁶⁾

Fordelingen kan illustreres ved et taleksempel. Efterlader afdøde sig en ægtefælle og et barn samt et bo på 14.000 kr. og en livsforsikring på 10.000 kr., hvortil en ikke-tvangsarving er indsat som begunstiget, vil ægtefællens boslod, når forsikringssummen medregnes, blive 12.000 kr. og tvangsarven 2.000 kr., ialt 14.000 kr. Da dette krav er fyldestgjort, ved at ægtefællen overtaget boet efter § 62 b, har ægtefællen intet krav på forsikringssummen. Derimod kan barnet forlange sin tvangsarv på 4.000 kr. udbetalt af forsikringssummen. I det lidet praktiske tilfælde, at der efter Arvelovens § 27 tilkommer barnet forlodsret, som efter Arvelovsudvalgets opfattelse, jfr. Betænkningen s. 85, også kan gøres gældende i livsforsikringen på samme måde som ret til tvangsarv, må der forholdes på ganske tilsvarende

16. Jfr. motiverne til ændringen af den svenske regel ved lov af 5. december 1969 (nr. 614), SOU 1964:35 s. 298 f og NJA II 1969.367. Om svensk ret før 1969, se Hellner: *Försäkringsret*, 2. udgave, 1965 s. 589 f.

måde. I selve boet må forlodsretten vige for ægtefællens ret efter § 62 b, men i forsikringssummen kan forlodsretten kræves dækket.

Den svenske regel i Giftermålsbalken 13. kap. 12 §, der til dels har dannet forbillede for Skiftelovens § 62 b, er ved lov af 5. december 1969 (nr. 614) blevet ændret, således, at beløbet er blevet forhøjet og nu reguleres efter prisniveauet. I september 1970 udgjorde beløbet herefter 25.600 sv. kr. Reglen må imidlertid ses i forbindelse med, at ægtefællen efter svensk ret ikke får arv, når afdøde efterlader sig livsarvinger, og at svensk ret heller ikke har regler om uskiftet bo, jfr. *Folke Schmidt: Äktenskapsrätt*, 4. udgave, 1970, s. 179 ff. Før lovændringen i 1969 kunne reglen ikke anvendes, når afdøde havde særbørn. Den svenske familieretskomité havde foreslået denne begrænsning ophævet, men resultatet blev dog, at ægtefællen ikke kan benytte reglen, når afdøde efterlader sig særbørn under 16 år.

Efter Lov om Tjenestemandspension nr. 292 af 18. juni 1969 § 20, stk. 1, tilfalder efterindtægt efter en tjenestemand hans ægtefælle eller børnepensionsberettigede børn og indgår altså ikke i boet. Retten til efterindtægten skal ikke medregnes ved beregningen af de 20.000 kr., selv om efterindtægten, dersom afdøde ikke efterlod sig ægtefælle eller børn, ville være tilfaldet boet, jfr. § 20, stk. 3.

SKIFTELOVENS KAPITEL 6

Om skifte ved separation og skilsmisse m. v.

Kriterierne for delingen af ægtefællernes formue ved separation eller skilsmisse (eller bosondring) var tidligere ret enkle og skarpe. Enten var formuen ved ægtepagt eller ved givers eller testators bestemmelse gjort til *særeje*, og i så fald havde den anden ægtefælle – bortset fra de i praksis sjældent rejste erstatnings- og vederlagskrav og endnu sjældnere godtgørelseskrav – intet med formuen at gøre, eller aktiverne indgik i *formuefællesskab* og skulle deles lige mellem ægtefællerne ved ægteskabets ophør eller ved separation.

Allerede Ægteskabsloven af 22. juni 1922 gjorde i § 66, stk. 2, en undtagelse fra ligedelingsprincippet. Reglen gav i småboer en ægtefælle mulighed for ud over sin boslod at kunne udtage bohavet og andet løsøre, der var nødvendigt for at opretholde hjemmet. Denne undtagelse var af ret ringe praktisk betydning, bl. a. fordi den kun kunne anvendes i visse separationstilfælde. Noget større betydning havde (og har) den ved lov nr. 58 af 18. marts 1925 indførte regel i Skiftelovens § 68 a (§ 70, stk. 1, før ændringen ved lov nr. 412 af 18. december 1963) hvorefter en ægtefælle forlods, d. v. s. forinden

delingen, kan udtage genstande, der udelukkende tjener til personligt brug, for så vidt de ikke står i misforhold til ægtefællernes formueforhold. Begge særregler fraviger hovedreglerne, men de bygger dog på forholdsvis klare kriterier.

Ved lov nr. 412 af 18. december 1963, der ændrer Skiftelovens kapitel 6, blev udviklingen mod en fordeling af formuen efter en konkret behovs- og rimelighedsvurdering ført et langt skridt videre. Reglen om bohave m. m., der nu findes i Skiftelovens § 70, er ikke mere begrænset til visse separationstilfælde, men kan anvendes ved ethvert fællesboskifte. En ny og vidtgående regel findes i § 69 a, der giver adgang til at benytte reglerne om skifte efter omstødelse på separations- og skilsmissexifter, hvor en ligedeling ville være »åbenbart urimelig«. Også § 70 b, hvorefter der kan gives henstand med betalingen af en udløsningssum, kan siges at modificere ligedelingsreglen. Adgangen til forlods at udtage personlige brugsgenstande blev, som rimeligt var, udvidet til også at gælde genstande, som benyttes af børnene, jfr. Skiftelovens § 68 a, stk. 2.

Den nye Ægteskabslov nr. 256 af 4. juni 1969, der trådte i kraft den 1. januar 1970, indskrænker særejets hidtidige ukrænkelighed¹⁷) og fører derved udviklingen videre i samme spor. Ifølge § 56 i Ægteskabsloven af 1969 kan det efter påstand i forbindelse med dom til separation eller skilsmisse pålægges en ægtefælle, som har haft særeje eller rettigheder af den i Ægteskabslov II § 15, stk. 2, nævnte art, der ikke inddrages under skifte, at yde den anden et beløb for at sikre, at denne ikke stilles urimeligt ringe i økonomisk henseende efter separationen eller skilsmissen. En betingelse herfor er dog, at ægtefællernes formueforhold, ægteskabets varighed og omstændighederne i øvrigt i særlig grad taler for en sådan ordning, jfr. Kommentaren til Ægteskabslovens s. 256 f. Bestemmelsen er ifølge Betænkning nr. 369 af 1964, s. 115 i særlig grad tænkt anvendt ved langvarige ægteskaber, hvor hustruen har indrettet sin tilværelse efter mandens indtægter af en betydelig formue og nu har behov for hjælp til køb af

17. Udkastet til ny Ægteskabslov II i Ægteskabsudvalgets betænkning III, nr. 415 i 1966, vil føre denne udvikling endnu et skridt videre, selv om *Trolle* i en mindretalsudtalelse navnlig s. 37 giver udtryk for betænkeligheder herved, jfr. også *Borum* i UfR 1966B.137 ff og *Kardel* i J 1970.275, men anderledes *Lødrup*: Materiell skifterett, 2. udgave, s. 110 f. Udkastets § 12 giver hjemmel til at yde godtgørelse til en ægtefælle, som gennem bidrag til familiens underhold, arbejde eller afsavn i væsentlig grad har medvirket til, at den andens særeje (eller »§ 15, stk. 2-rettigheder«) er blevet forøget i værdi, og bestemmelserne i §§ 18 og 19 om dispositioner over fast ejendom, der tjener til bolig m. v. og over bohave og lign. foreslås udvidet til også at gælde særeje.

hus eller forretning, uddannelse til nyt erhverv o. s. v., eller hvor mandens alder er så fremrykket, at det er sandsynligt, at et underholdsbidrag kun vil løbe et kortere åremål. Under folketingsbehandlingen blev der givet udtryk for, at disse synspunkter måske afgrænser det beløb, der skal ydes, for snævert, jfr. FT 1968/69, tillæg B, sp. 1891 og *Danielsen* i J. 1970.83. I utrykte retsafgørelser er bestemmelsen blevet anvendt i tilfælde, hvor hustruen har medvirket til at skabe mandens formue, uden at betingelserne for at fastslå et formueretligt sameje er til stede, eller hvor hustruens indtægter er medgået til familiens underhold, medens manden har anbragt sine penge i faste værdier.

Efter Ægteskabslovens § 56 kan der kun gives ægtefællen ret til et beløb, ikke til bestemte ting. Er der tillige et ægteskabsformueretligt fælleseje, medregnes kravet ifølge Skiftelovens § 65, stk. 3, som ændret ved lov nr. 259 af 4. juni 1969, ikke ved opgørelsen af bodelene. Kravet kan inddrives på sædvanlig måde ved fogdens bi-stand. Kravet skal formentlig rejses under ægteskabssagen. Udtrykket »i forbindelse med« i § 55 er dog uklart. Kravet kan under skiftet af et eventuelt fællesbo forlanges dækket af den anden ægtefælles lod i fællesboet, jfr. § 67 a.

Efter § 55, stk. 2, i Ægteskabsloven af 1969 kan retten (den ret, der afgør ægteskabssagen, ikke skifteretten) »i forbindelse med dom til separation eller skilsmisse« (ligesom i § 56 betyder dette udtryk vistnok ved separations- eller skilsmissemiddelen) pålægge en ægtefælle, til hvis bodel eller særeje hører en ejendom med flere beboelseslejligheder, hvoraf en hidtil har tjent til familiens bolig, at udleje denne lejlighed til den anden ægtefælle. Retten skal samtidig fastsætte vilkårene for lejemalet, herunder også lejens størrelse, der som regel bør svare til lejen for lejligheder af tilsvarende størrelse og kvalitet, jfr. Betænkning II fra Ægteskabsudvalget, nr. 369 af 1964, s. 114. Lejeforholdet er, for så vidt dommen ikke har truffet særlige bestemmelser, undergivet lejelovgivningens almindelige regler. Der vil imidlertid ofte være behov for særlige vilkår om opsigelighed og forbud mod lejeforhøjelser, ifølge Betænkningen smst. dog i almindelighed ikke for en længere tid end f. eks. 5 år. Senere stridigheder mellem ægtefællerne om lejeforholdet hører som andre lejesager under boligretten. En bestemmelse i dommen efter § 55, stk. 2, udelukker ikke lejer-ægtefællen fra under skiftet at begære sig ejendommen udlagt, jfr. forudsætningen i Betænkningen s. 113 f; men da de i Skiftelovens § 70 a, stk. 2, nr. 1, nævnte fællesboejendomme, der udelukkende eller hovedsagelig tjener til familiens bolig, falder uden for reglen i § 55,

har dette næppe større praktisk betydning. Får lejer-ægtefællen alligevel ejendommen udlagt, falder dommens bestemmelse om lejeren bort. Se iøvrigt om Ægteskabslovens § 55, stk. 2, Kommenteret Ægteskabslov s. 253 ff, *Danielsen* i J 1970.82 og *Vagn Carstensen* i Fuldmægtigen 1970.152 f.

Efter Ægteskabslov I § 55, stk. 1, gælder om ægtefællernes ret til at fortsætte et lejemål af fælles lejlighed reglerne herom i lejelovgivningen. Disse regler findes nu i §§ 61 og 62 i Lejeloven, lov-bekendtgørelse nr. 385 af 4. juli 1969, jfr. iøvrigt Kommentaren s. 192 f.

UfR 1966.506. Antaget, at Lejelovens regler om lejemål efter separation og skilsmisse fandt anvendelse på en andelslejlighed, selv om andelen tilhørte manden som særeje.

Retten til en ejerlejlighed eller andelslejlighed omfattes ikke af de nævnte bestemmelser i Lejeloven, men må ligesom retten til et parcelhus inddrages under skiftet, jfr. herved *Kallehaug* i UfR 1971 B 86 f.

UfR 1968.163. Ved separationsdom af 3. maj 1967 fik hustruen tillagt retten til en andelslejlighed. Manden ankede dommen. Den 7. september lod andelsboligforeningen tinglyse en fortegnelse over ejerlejligheder, der omfattede den pågældende lejlighed. Ved landsrettens dom af 6. oktober antoges, at spørgsmålet om lejligheden herefter hørte under skifterettens afgørelse, da lejeretten inden den endelige dom var blevet ændret til en ejerret, der indgik i det bo, som skulle skiftes. – Det er naturligvis en forudsætning for inddragelsen under skifte, at ægtefællerne eller en af disse har en ret til lejligheden på det afgørende tidspunkt, sml. *Peter Blok*: Ejerlejligheder s. 68 f, hvis kritik af afgørelsen dog næppe er holdbar.

Ægtefæller, som ønsker særeje, kan ikke uden separation (eller bosondring) opnå dette ved at begære boet skiftet efter Skiftelovens regler. Delingen kan kun ske ved ægtepagt, jfr. herved UfR 1959.342 H.¹⁸⁾ I sagen *UfR 1970.5 H* (jfr. UfR 1970B.100) hævdede Skatteministeriet, at der skulle svares gaveafgift af den del af mandens bodel, som ved en lighedeling ved ægtepagt overførtes til hustruen som hendes særeje. Flertallet i landsretten og et mindretal på 3 af 7 højesteretsdommere ville give Skattevæsenet medhold heri. Højesterets flertal kom til det modsatte resultat, men fastslog dog som et led i begrundelsen, at der ikke ved delingen var ydet hustruen nogen gave, som kunne medføre afgiftspligt.¹⁹⁾

§ 64.

Reglerne i Retsplejelovens § 332, stk. 1, nr. 4, om *fri proces* i skiftesager har navnlig praktisk betydning i ægtefællesboer. Fri proces

18. Dommen er omtalt af *Thøger Nielsen* i Festskrift til Borum s. 333 f.

19. Se iøvrigt om afgift af gaver mellem ægtefæller, *Arne Kofoed*: Gaveafgift, 1969, s. 14 f.

medfører ikke fritagelse for at svare skifteafgift, hvor boet ikke efter Retsafgiftslovens § 30 er afgiftsfri, men fritager for pligten til at stille sikkerhed for skifteomkostninger, jfr. herved bemærkningerne neden for ved Retsafgiftslovens § 36, stk. 7. Fri proces medfører endvidere, for så vidt udgifterne ikke kan dækkes af boets midler, fritagelse for betaling af vederlag til en eventuel medhjælper i boet og andre udgifter ved foranstaltninger, der iværksættes med skifterettens godkendelse. Nærmere regler om meddelelse af fri proces under kapitel 6-skifte er givet ved Justitsministeriets Cirkulære nr. 32 af 9. marts 1970, der lyder således:

§ 1. Ved behandlingen af ansøgninger om fri proces under skifte af ægtefællers fællesbo, jfr. Skiftelovens kap. VI, indhentes erklæring fra vedkommende skifteret. Da de oplysninger, som er nødvendige til ansøgningens videre behandling, i almindelighed vil fremgå af skifterettens udtalelse, bør politirapport kun undtagelsesvis optages.

Stk. 2. Fremgår det af oplysningerne, at der ikke har kunnet opnås en for begge parter tilfredsstillende deling af fællesboet, vil der ofte være grundlag for at meddele fri proces til den ægtefælle, der begærer skifte afholdt, når den anden ægtefælle er i besiddelse af hele eller den væsentligste del af fællesboet, og ansøgeren ikke råder over tilstrækkelige midler til at få skifte påbegyndt og afholde de omkostninger, som er forbundet med behandlingen ved skifteretten. Der vil kun ganske undtagelsesvis være grundlag for tillige at meddele fri proces til den anden ægtefælle.

§ 2. I forbindelse med ansøgningens forelæggelse for skifteretten, bør det søges oplyst, om der er behov for advokatbeskikkelse. Hvis dette ikke er tilfældet, bør bevillingen begrænses, således at den ikke omfatter advokatbeskikkelse, jfr. Retsplejelovens § 332, stk. 2, smh. med § 332, stk. 1, nr. 2.

§ 3. Når der meddeles fri proces, bør ansøgeren i bevillingen gøres bekendt med retsvirkningerne heraf, jfr. Retsplejelovens § 332, stk. 1, smh. med Retsafgiftslovens § 36, stk. 7, hvorefter bevillingen ikke medfører fritagelse for at stille sikkerhed for afgiften.

§ 4. Justitsministeriets cirkulære nr. 6 af 18. januar 1960 om fri proces under skifte ophæves.

UfR 1965.820. Da M blev skilt fra sin første hustru H₁, blev fællesboet delt ved frivillig overenskomst i 1961. M giftede sig igen med H₂, og der var også i dette ægteskab formuefællesskab. Efter M's død anmeldte H₁ i dødsboet et krav på 20.000 kr. idet hun hævdede, at M dels under sit første ægteskab havde givet H₁ betydelige gaver, dels havde holdt værdier skjult for H₁ i 1961, da aftalen om fællesboets deling blev truffet. Skifteretten afviste kravet, da dette gik ud på at anfægte gyldigheden af bodelingsoverenskomsten. H₁ anlagde derefter sag mod dødsboet i 1. instans. Ved landsrettens dom ansås det ikke for godtgjort, at M havde fortiet eksistensen af fællesbomidler, og H₁ antoges ikke i 1961 at have haft noget vederlagskrav på M i medfør af Ægteskabslov II § 23, da gaverne var ydet af hans indtægter og således ikke havde formindsket fællesboet. Dødsboet blev derfor frifundet.

UfR 1969.637 U. Ægteskab var i 1950 indgået i staten New York. Senere flyttede ægtefællerne til Connecticut og derfra i 1961 til Danmark, hvor de havde erhvervet et hus. I 1966 blev ægtefællerne separeret ved dansk dom. Det oplystes, at den legale formueordning både i New York og Connecticut er særeste; men efter amerikanske internationalprivatretnlige regler afgøres fast ejendoms tilhørsforhold efter loven på det sted, hvor ejendommen ligger. Hustruen fik ikke medhold i en begæring om skifte af den faste ejendom, da

der efter danske internationalprivatretlige regler måtte antages at være fuldstændigt særeje i ægteskabet uden sondring imellem løsøre og fast ejendom (altså ikke renvoi). Se om samme sag også UfR 1971.295 H.

§ 65.

(som affattet ved lov nr. 259 af 4. juni 1969).

Efter registrering og vurdering foretages opgørelse over hver ægtefælles bodel. Har en ægtefælle tillige særeje, bliver også dette at inddrage under skiftet i den udstrækning, det er nødvendigt til fyldestgørelse af de krav, der omhandles i § 23 i lov nr. 56 af 18. marts 1925 om ægteskabets retsvirkninger.

Stk. 2. Grundlaget for de i stk. 1 nævnte opgørelser er de aktiver og passiver, der hører til bodelene på tidspunktet for formuefællesskabets ophør, for bosondring dog tidspunktet for bosondringsbegæringens indgivelse. Hvis rigtigheden af den af en ægtefælle opgivne gæld bestrides af den anden ægtefælle, afgør skifteretten, om gældsposten kan tages i betragtning ved opgørelsen.

Stk. 3. Ved opgørelsen af bodelene medregnes ikke de krav mellem ægtefæller, som nævnes i §§ 26 og 56 i lov om ægteskabs indgåelse og opløsning. Krav på forfaldne underholdsbidrag medregnes ikke som aktiv i den berettigede ægtefælles bodel.

Ændringen i 1969 er foretaget ved en lov samtidig med den nye Ægteskabslov og går alene ud på at erstatte henvisninger til bestemmelsen i den tidligere Ægteskabslov I om godtgørelse ved omstødelse og skilsmisse med en henvisning til den tilsvarende bestemmelse i den nye lov om omstødelse og til den nye regel i § 56 i den nye Ægteskabslov I, som er omtalt ovenfor ved overskriften til kapitel 6. Tillægges der f. eks. hustruen et krav i anledning af mandens særejemidler eller § 15, stk. 2-rettigheder, skal dette krav ikke medregnes ved opgørelsen af hustruens bodel.

UfR 1968.504. Den 18. oktober 1967 afsagdes separationsdom. Den 27. november enedes parterne under møde i skifteretten om at begære udmeldt vurderingsmænd til vurdering af en fællesboet tilhørende ejendom, selv om en begæring om offentligt skifte ikke havde kunnet tages til følge. Den 12. december, altså inden ankefristens udløb, ankede den ene part separationsdommen med påstand om frifindelse. Da det herefter henstod som usikkert, om der ville komme til at foreligge et bo, der kunne være genstand for skiftebehandling, var der ikke hjemmel til at udmelde vurderingsmænd efter Skiftelovens regler, og udmeldelsen ophævedes. – Ved denne afgørelse er altså antaget, at skifte ikke kan påbegyndes, fordi blot eksekutionsfristen er udløbet, men også den ordinære ankefrist må være til ende. Anderledes derimod med hensyn til fuldbyrdelse af bestemmelse om forældremyndighed Ankeudvalget i *UfR 1969.436 H.*

Anken angår efter den nye regel i Retsplejelovens § 454, stk. 2, alene vilkårene, og anken udelukker ikke skifte.

UfR 1965.348. En separationsdom blev af manden anket til landsretten til ændring af vilkårene. Landsrettens dom ankedes af hustruen, som nu påstod skilsmisse. Ved Højesterets dom gaves skilsmisse i det væsentlige på de af underretten for separation fastsatte vilkår. Landsretten antog under dissens, at formuefællesskabet var bortfaldet ved underretsdommen, da ingen af parterne under anken havde påstået ægteskabet opretholdt. Boet måtte derfor opgøres efter forholdene ved underretsdommens afsigelse.

UfR 1970.242. Efter skilsmisssedom ved underretten, som manden ankede med påstand om ændring af vilkårene, fornyede han en lotteriseddel, som ægtefællerne under ægteskabet havde spillet sammen på. Før landsrettens dom, som stadfæstede skilsmisssedommen, kom sedlen ud med en gevinst på ca. 50.000 kr. Da formuefællesskabet var ophørt ved skilsmisssedommen i 1. instans, og da sedlen først derefter var blevet fornyet, hørte gevinsten ikke til fællesboet.

Ægteskabsudvalgets betænkning III, nr. 415 i 1966, der ikke har givet anledning til fremsættelse af lovforslag, indeholder i udkastets § 11, stk. 2, en udtrykkelig regel om, at formuefællesskabets ophør regnes fra den første dom, der giver separation, skilsmisse eller omstødelse.

UfR 1969.493. Ægtefæller blev separeret ved dom af 1. marts 1965 på vilkår bl. a., at manden skulle betale hustrubidrag. Ved overøvrighedens resolution blev manden pålagt at svare bidrag fra samlivets ophævelse 1. august 1964. 9. april 1965 begærede manden boet delt af skifteretten. Ved skifterettens dom af 3. maj 1966 blev boets faste ejendom udlagt hustruen. Dommen stadfæstedes af landsretten 6. december, dog på noget ændrede vilkår. (*UfR 1967.412* anført ved § 70 a). Manden havde i den mellemliggende tid ikke betalt hustrubidrag, men havde afholdt udgifterne på ejendommen, hvor hustruen boede. Landsretten fastslog, at hustruens krav på forfaldne underholdsbidrag i tiden fra 1. august 1964 til formuefællesskabets ophør ved dommen af 1. marts 1965 burde medtages som passiv ved opgørelsen af mandens bodel, jfr. Kommentaren s. 210, men ikke som aktiv ved opgørelsen af hustruens bodel, jfr. Skiftelovens § 65, stk. 3. I bidragsgælden måtte fragå mandens udlæg vedrørende ejendommen. Udgifter og indtægter af ejendommen måtte under bobehandlingen efter almindelige skifteretlige principper afholdes og oppebæres af boet. Hustruen blev tilpligtet at svare leje af ejendommen til boet for tiden 9. april 1965 – 6. december 1966, og i samme tidsrum måtte boet afholde udgifterne på ejendommen.

Afgørelserne fra tiden før Kildeskattereformen om deling af skat mellem ægtefæller, der separeres eller skilles, anført i Kommentaren s. 211 f, har nu kun begrænset betydning på grund af overgangen til kildeskat og indførelsen af særbeskatning af arbejdsindtægter m. v., jfr. Kildeskattelovens §§ 4, 6, stk. 2 og 9. Sambeskatningen af andre indtægter ophører ved separation og skilsmisse straks og ved ophævelse af samlivet uden separation eller skilsmisse ved kalenderårets²⁰ udløb, jfr. lovens § 10, stk. 1 og 2²¹). Genoptager ægtefæller-

20. Se om forskudt indkomstår, Kildeskattelovens afsnit X. Sambeskatte ægtefæller skal anvende samme indkomstår, jfr. § 99.

21. Reglerne er omtalt i *Moritz Hansen: Kildeskat* s. 58 ff og i *Helkett* s. 22 ff.

ne samlivet efter faktisk eller retlig separation, genindtræder den begrænsede sambeskatning på samme måde som ved indgåelse af ægteskab, jfr. §§ 10, stk. 3 og 9. Faktisk samliv mellem ugifte, ejhel-
ler mellem personer, der har ladet sig skille af skattemæssige grunde, begrundet ikke sambeskatningen. Adgangen til at fradrage negativ indkomst hos den ene ægtefælle efter § 26, stk. 2, og til at fradrage et uudnyttet personfradrag eller del deraf i den anden ægtefælles indtægt efter § 37, stk. 2, er betinget af, at ægtefællerne er sambe-
skattet ved årets slutning.²²⁾ Underholdsbidrag er i almindelighed fradragsberettigede hos yderen og indkomstskattepligtige hos modta-
geren, jfr. nærmere §§ 10, 11 og 14, stk. 3 og 4, i Ligningsloven, lov bekendtgørelse nr. 348 af 17. juli 1970.²³⁾ Fordele ydet den ene ægtefælle ved aftale om skævdeling af fællesboet kan ikke kræves beskattet som underholdsbidrag og således fradraget i yderens – måske højere – indtægt, jfr. herved UfR 1961.429.²⁴⁾

UfR 1964.490. Manden tog ved delingen i december 1962 af fællesboet, der skete ved aftale (privat skifte) ikke forbehold om, at hustruen skulle udrede skatten af sin andel af deres sambeskattede indtægt i 1962. Manden kunne ikke senere, da skatten blev opkrævet, fordrø, at hustruen skulle betale nogen del af beløbet. I UfR 1965.718 var skiftet ikke afsluttet, og parternes forhold anderledes. Hustruen havde en betydelig fast indtægt og forældremyndigheden over fællesbarnet var tillagt manden uden pligt for hustruen til at svare bidrag til barnet. Ingen af ægtefællerne skulle bidrage til den andens underhold. Østre Landsret fandt under disse omstændigheder, at hustruen måtte tilsvare manden »den til hendes indtægt svarende del af de ved separationen pålignede uforfaldne skatter«, og der kunne ikke ved beregningen af beløbet ses bort fra den progression ved ligningen, der var en følge af sambeskatningen.

Dommenes resultater kan formentlig tillægges nogen betydning for spørgsmålet om deling af restskat og overskydende skat vedrørende sambeskattet indkomst i separations- eller skilsmisseåret.

UfR. 1964.695. Et fællesbo blev efter bevilling til skilsmisse delt ved overenskomst mellem parterne, der begge var repræsenteret af advokater. Det måtte antages, at ingen af parterne var blevet begunstiget på den andens bekostning, og at ingen af dem havde været opmærksom på, at der skulle betales kapitalvindingsskat af en solgt fast ejendom. Manden kunne ikke anses for at have påtaget sig en forpligtelse til at udrede denne skat, og under hensyn til udgifternes særlige karakter fandtes det rimeligt, at denne blev båret af hver af parterne med halvdelen. Se herved *Colding og Dyhr: Lov om særlig indkomstskat m. v., 1966, s. 38 f.*

UfR 1965.606 U. Under et separationsskifte hævdede hustruen, at de beløb, som manden i tidens løb havde indsat på to sparekassebøger, lydende på de mindreårige døtres navne, hvormed døtrene var gjort bekendt, tilhørte døtrene. Da manden under skiftet havde rådigheden over sin bodel, måtte sag

22. Jfr. herved *Dyhr* i UfR 1971B.43 f.

23. Se nærmere *Bruun Nielsen* i J 1961.314–318.

24. Dommen er omtalt af *Thøger Nielsen* i Festskrift til Borum s. 337 f.

herom anlægges mod ham og ikke mod boet. Skifteretten anså det ikke for bevist, at manden havde afgivet noget løfte til døtrene eller til hustruen om, at pengene skulle være døtrenes ejendom. Herefter kunne han råde over pengene med undtagelse af et mindre beløb, som var skænket døtrene af deres bedsteforældre.

UfR 1970.423. Den 8. august 1969 solgte hustruen den til hendes bodel hørende landbrugsejendom til en søn formentlig af tidligere ægteskab bl. a. mod kvittering af fædrene arv, ydelse af livrente til moderen og udstedelse af pantebrev til en søster. Samme dag indgav manden begæring om bosondring. Skødet blev anmeldt til lysning den 11. s. m., men bosondringsbegæringen var allerede den 9. blevet noteret på ejendommens blad i tingbogen. Dommeren afviste skødet og pantebrevet fra tingbogen. Mandens advokat kærede, idet han bl. a. henviste til, at der var indgået en bindende handel, som ikke kunne omstødes ved bosondring, men højst give den ene ægtefælle et krav mod den anden på et skifte. Landsretten fandt, at det måtte følge af § 66, at noteringen af bosondringsbegæringen ikke kunne betragtes som en rådighedsberøvelse, hvorfor skødet måtte antages til lysning. – *Nørgaard* antager i Fuldmægtigen 1970.113 ff, at bosondringsbegæringen kun bør noteres i personbogen, jfr. Ægteskabslov II § 43, men ikke på fast ejendoms blad i tingbogen. Legislativt synes der næppe grund til overhovedet at tinglyse bosondringsbegæringer, anderledes dog *Nørgaard* smstd.

Hver ægtefælle har under skiftet rådighed over sin bodel, medmindre rådigheden fratages efter § 66, 2. pkt. Rådigheden kan kun fratages ægtefællen under skifte, når der ingen andre muligheder findes for at hindre, at den andens krav på boslod forspildes. De begrænsninger i ægtefællens rådighed, som bestod før separationen eller skilsmissen, består også under skiftet, jfr. således om reglen i Ægteskabslov II § 18 *UfR 1967.458 H.*

UfR 1966.639. Under et skilsmissekifte havde manden der bl. a. handlede med faste ejendomme, solgt 3 boet tilhørende ejendomme. Ved sine dispositioner, hvorom han, der havde taget bopæl i udlandet, kun gav forbeholdne oplysninger, havde han under skiftet forværret boets tilstand, således at det nu var usikkert, om der var dækning for hustruens boslods krav. Herefter fratoges han rådigheden over en bestemt tilbageværende fast ejendom.

UfR 1967.597. Efter separationen ydede manden en kvindelig bekendt et lån på ca. 17.000 kr., hvortil midlerne skaffedes ved belåning af et ejerpantebrev i fællesboets ejendom. Ejendommens besætning blev bortsolgt. Under hensyn til, at dispositioner over selve ejendommen var hindret ved tinglysning af vielsesattest som rådighedsindskrænkning, jfr. Ægteskabslov II § 18 og *UfR 1967.458 H.*, og at det ikke var godtgjort, at dispositioner over den uudnyttede del af et ejerpantebrev, ca. 40.000 kr., ikke kunne hindres eller begrænses ved mindre indgribende forholdsregel, afslog såvel skifteretten som landsretten hustruens begæring om, at manden måtte blive frataget rådigheden over sin bodel. – Det fremgår ikke af dommen, hvilken mindre indgribende forholdsregel landsretten har haft for øje. En blot meddelelse fra hustruen til den bank, hvor ejerpantebrevet var deponeret, ville i hvert fald ikke betage manden rådigheden over dokumentet.

UfR 1970.698. Efter separation, medens parterne forhandlede om gennemførelse af skiftet udenretligt, begærede hustruen separationsbevillingen lyst som adkomst for en halvpart af en fast ejendom, hvortil manden havde adkomst, subsidiært bevillingen tinglyst som rådighedsindskrænkning for manden. I bevillingen var bl. a. anført, at fællesboet deles i mindelighed eventuelt

ved skifterettens foranstaltning. Begæringen fandtes med rette afvist fra tingbogen på grund af manglende bodelingsoverenskomst, og da bevillingen ikke medførte indskrænkning i mandens forud bestående rådighed.

Dispositioner over bodelen til skade for den anden ægtefælles krav på boslod er efter omstændighederne strafbare efter bestemmelserne om mandatsvig eller skyldnersvig, jfr. *Hurwitz*: Kriminalret, speciel del s. 427 ff og 468 ff samt *Munch*: Formueforholdet mellem ægtefæller s. 162 ff.

UfR 1969.575. Ægtefællerne ejede kun indbo, som hørte til mandens bodel. Manden var i en toldsag in solidum med andre dømt til at betale statskassen 81.000 kr. Efter at samlivet var ophævet, havde manden – til dels efter separationen – afhændet en del indbo, for at hustruen ikke skulle få noget ved bodelingen. I skifteretten havde ægtefællerne indgået et forlig om, at hustruen foruden noget indbo skulle have 1.000 kr. af manden. Manden blev tiltalt for mandatsvig, subsidiært skyldnersvig; men hans dispositioner antoges ikke under de i sagen oplyste omstændigheder at være omfattet af Straffelovens §§ 280 eller 283, og han blev frifundet.

Omstødelse af gaver til trediemand, se *Ernst Andersen*: Familieret, 2. udgave, s. 218 ff.

§ 69 a.

Bestemmelsen er kun sjældent blevet påberåbt og kun endnu sjældnere om overhovedet nogensinde anvendt i skifteretternes praksis.²⁵⁾ Trykte afgørelser foreligger i hvert fald ikke. Eksistensen af bestemmelsen har derimod antagelig spillet en vis rolle for private aftaler om deling af fællesformuen på anden måde end ved ligedeling.

Ved bedømmelsen af ægteskabets varighed må hensyn også tages til samliv før ægteskabet, når dette har været forbundet med et økonomisk fællesskab med fælles økonomi, jfr. for norsk ret NRt 1966.867. Aktivernes beskaffenhed kan ikke i sig selv begrunde en skævdeling, cfr. for norsk ret *Lødrup*: Materiell skifteret, 2. udgave, s. 108 f, men i tvivlstilfælde kan det spille ind, om en ægtefælle ved ligedeling f. eks. må antages at ville miste en ejendom, hvortil hans og måske endog hans slægts arbejde gennem mange år før ægteskabet har været knyttet.

§ 70 a.

UfR 1966.190. En arbejdsmand havde under ægteskabet anskaffet et lille hus med have og afholdt udgifterne derved. Hustruens arbejdsindtægt var indgået i familiens almindelige forbrug. Ingen af ægtefællernes arbejde var knyttet til

25. Bestemmelsen i norsk Ekteskapslov § 54, stk. 4, om skifte efter »restitutionsprincippet«, der ikke som den danske regel angiver, hvilke hensyn der skal tages i betragtning, har derimod givet anledning til en righoldig retspraksis, jfr. *Lødrup*: Materiell skifteret, 2. udgave, s. 106 ff og *Arnholm*: Privatrett IV, 1969, s. 160 ff.

huset. Børnene var voksne og boede ikke hjemme. Hustruen boede nu i stueetagen, medens manden havde værelset ovenpå. Landsretten fandt, at ejendommen hørte til mandens bodel, og da det fandtes betænkeligt at fastslå, at boligen var af væsentligst betydning for hustruen, blev ejendommen udlagt til manden.

UfR 1967.412. Ejendommen var anskaffet under ægteskabet. Manden havde skødt på den. Hustruen mente, at anskaffelsen i høj grad var muliggjort ved hendes sparsommelighed. Manden havde under ægteskabet tilbragt en væsentlig del af tiden i en lejlighed i København. Ved skilsmissen fik hustruen forældremyndigheden over de to skolesøgende fællesbørn. Hustruen havde biindtægt fra et keramikværksted i ejendommen. Ejendommen blev udlagt til hustruen, som fik henstand med det beløb, hun skulle betale til manden mod et pantebrev af afdrage over 10 år, til en rente af 6 % p. a., jfr. herved bemærkningerne nedenfor til § 70 b. En begæring fra manden om en fornyet vurdering af huset ved udmeldte vurderingsmænd blev ikke taget til følge. Vurderingen var sket i september 1965 og landsrettens dom afsagdes i december 1966.

UfR 1967.13 H. Under ægteskabet bidrog hustruen i ikke uvæsentlig grad til familiens underhold af sine indtægter ved selverhverv. Et mindre hus, på hvilket manden fik skøde, blev anskaffet uden udbetaling; men manden udførte med hustruens bistand i stedet forskelligt manglende håndværkerarbejde på ejendommen. Forskellige forbedringer blev senere afholdt af indtægterne ved en virksomhed, som ægtefællerne i fællesskab drev på ejendommen. Medens skifteretten på separationsskiftet mente, ejendommen hørte til mandens bodel, således at han havde fortrinsret til at få den udlagt, antog landsret og Højesteret, at det ikke kunne fastslås, at den i højere grad hørte til den ene ægtefælles bodel end til den andens. Landsretten ville udlægge ejendommen til hustruen efter principperne i Skiftelovens § 70 a, stk. 2, nr. 1 og 3. Højesteret fastslog imidlertid, at da separationen var givet i 1963 før ikrafttrædelsen af de nye regler i § 70 a, måtte tvisten om ejendommen afgøres efter de ældre regler. Herefter måtte der ske lodtrækning. Landsretten udtalte iøvrigt, at skifterettens afgørelse burde være truffet ved dom, ikke ved kendelse.

Overdragelser være sig køb, mageskifte eller gave mellem sambe-skattede ægtefæller tillægges normalt ikke skattemæssig betydning, jfr. Skattedepartementets cirkulære nr. 256 af 13. december 1965 pkt. 1 in fine.²⁶⁾ Overdrageren beskattes ikke af en konstateret fortjeneste, og erhververen skal benytte modtagerens anskaffelsessum som sin anskaffelsessum. Denne praksis har det ikke været hensigten at ændre ved Kildeskatteloven, jfr. FT 1968/69, tillæg A, sp. 1673, og som en konsekvens af den stadig gældende grundsætning foreskriver Kildeskatteloven i § 26 A, stk. 2, for et specielt tilfælde, nemlig overførelse af et aktiv fra den ene sambeskattede ægtefælle til inddragelse i den andens erhvervsvirksomhed, at der ikke ved overførelsen udløses nogen beskatning, men sker skattemæssig succession, jfr. nærmere om dette begreb nedenfor s. 119 f. Også den hidtidige praksis, hvorefter der i almindelighed sker skattemæssig

26. Iøvrigt beskattes yderen af gave og arveforskuud af den konstaterede fortjeneste efter reglerne om særlig indkomst, jfr. §§ 4 og 5 i Særligindkomstloven og *Herler* i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, s. 63 ff.

succession ved udlæg af aktiver under et separations- eller skilsmisse skifte, jfr. herom *Thøger Nielsen* i Festskrift til Borum s. 338 ff, *Colding og Dyhr: Lov om særlig indkomstskat m. v., 1966*, s. 62 f og *Moritz Hansen: Skat ved ejendomssalg, 1967*, s. 19, må formentlig anses for opretholdt efter Kildeskattelovens ikrafttrædelse den 1. januar 1970.

§ 70 b.

UfR 1969.545. Der var enighed mellem de separerede ægtefæller om, at boets villaejendom i medfør af § 70 a skulle udlægges hustruen, som havde fået tillagt forældremyndigheden over fællesbarnet. Hendes samlede månedlige indtægt var ca. 2300 kr., mandens ca. 2800 kr., hvoraf ca. 500 kr. betaltes i underholdsbidrag. Da hustruen ikke kunne udløse manden kontant, var der i skifteretten enighed om, at hun alene skulle betale ca. 15.000 kr. kontant, medens der for restbeløbet skulle udstedes et 7 % pantebrev, som skulle afvikles over 10 år. Derimod var parterne ikke enige om, hvilken værdi ejendommen skulle ansættes til. Vurderingsmændene ansatte værdien til 171.000 kr. under forudsætning af udbetaling ned til de faste prioriteter. Under den senere ankebehandling ansatte vurderingsmændene værdien i handel og vandel til 209.000 kr., hvis den kontante udbetaling kun var 15.000 kr., og 203.500 kr., hvis udbetalingen var 30.000 kr. Skifteretten fandt, at almindelige handelsmæssige eller kreditgivningsmæssige synspunkter ikke kunne anlægges på den ved § 70 b hjemlede afdragsordning, og lagde vurderingen på 171.000 kr. til grund. For landsretten påstod parterne principalt vurderingerne på henholdsvis 171.000 og 209.000 kr. lagt til grund, subsidiært et andet beløb med ændrede rente- og afdragsvilkår. Landsretten fandt, at værdien måtte beregnes på grundlag af sædvanlige salgsvilkår for sådanne ejendomme, og da 30.000 kr. måtte anses for en normal udbetaling, lagdes vurderingen på 203.500 kr. til grund. Efter det om parternes økonomiske forhold oplyste fastsattes renten til 5 %, sml. herved Kommentaren s. 239. Henvisningen dér til Gældsbrevslovens regel bør dog ikke tillægges betydning.

Tidligere blev boets faste ejendom som oftest vurderet til den pris, som ejendommen måtte antages at ville kunne indbringe ved salg på det vilkår, at købesummen ned til de faste prioriteter blev betalt kontant. Landsrettens afgørelse i *UfR 1969.549* bryder med denne forudsætning, som den økonomiske udvikling har gjort stadig mere urealistisk. Skattedepartementets vejledning, som er omtalt ovenfor ved § 48 og nedenfor s. 113 f under skatte- og afgiftslovgivningen, går nu videre i retning af en vurdering i dødsboer efter de konkrete prioriteringsforhold, idet der ved vurderinger til brug ved beregning af arveafgift og skatter kan tages hensyn til en særlig lav prioritering. *Nørgaard* vil i *UfR 1970B.198* ff tage skridtet fuldt ud og vurdere ejendommen efter de vilkår, hvorpå den udlægges ægtefællen, således både størrelsen af den kontante betaling til den anden ægtefælle samt afdragstidens længde og rentens højde i pantebrevet.²⁷⁾

27. Givet er, at hensyn må tages til overdragelsesvilkårene, hvor værdien af en fast ejendom skal ansættes i en erstatningssag eller i andre sammenhæng, jfr. således eksempelvis *UfR 1970.771 H*, hvor spørgsmålet var, om

I forholdet mellem arvinger er en realistisk vurdering, der tager vilkårene i betragtning, nok i almindelighed at foretrække. Hensigten med § 70 b har dog utvivlsomt været at åbne mulighed for at give den ægtefælle, der får ejendommen udlagt, en reel fordel.²⁸⁾ Skal ægtefællen overtage ejendommen på samme vilkår, som kunne opnås hos en køber, indskrænker fordelene for ægtefællen sig til, at han ikke rammes af vanskeligheder ved at skaffe lån i tilfælde af f. eks. kreditstop og kan bevare netop den ejendom, hvori hjemmet har været. Udviklingen i renteniveauet og ejendomsprisernes stigning har imidlertid ført med sig, at f. eks. salgsværdien af en villa kan svinge med betydelige beløb efter, om den faste prioritering er på kortere eller længere løbetid og til høj eller lav rente og ligeledes efter størrelsen af og vilkårene i sælgerpantebrevet. Gives der en ægtefælle adgang til at overtage ejendommen med en lille udbetaling og et lavt forrentet »sælgerpantebrev« til den anden ægtefælle, vil han eller hun opnå en fordel, en skævdeling, som kan være langt større end nogen vel tænkte sig muligt ved indførelsen af reglen i § 70 b i 1963. Hovedreglen bør derfor nok være, at vilkårene for ægtefællens overtagelse af ejendommen i det væsentlige fastsættes som ved salg, og at der kun gives fordele f. eks. i form af lav rente i »sælgerpantebrevet«, som ikke kompenseres f. eks. ved større afdrag eller højere pris, hvor dette findes begrundet i ganske særlige omstændigheder i ægtefællernes personlige og økonomiske forhold.

§ 72.

Ligesom efter reglen i Skiftelovens § 8 kan en arving efter § 72 kun fordre boet overtaget til offentligt skifte, hvis kravet fremsættes, inden det private skifte er sluttet, eller på et sådant tidspunkt, at arvingen kunne kræve skiftet genoptaget. Retten til genoptagelse bevares ikke i længere tid efter det private skiftes afslutning. Nogen bestemt tidsfrist kan ikke angives, da den også må afhænge af de konkrete omstændigheder, herunder hvilke dispositioner der er truffet på grundlag af udleveringen til privat skifte eller til hensidnen i

en pantnaver, der havde overtaget ejendommen, havde fået dækning ved et efterfølgende salg. Værdien af et pantebrev kan ej heller bestemmes på grundlag af pålydendet alene, jfr. herved UfR 1970.869, hvor erstatning i henhold til Tinglysningslovens § 31 til køberen af et falsk pantebrev fastsattes til købesummen for pantebrevet med tillæg af de i pantebrevet fastsatte renter af hovedstolen. Se om beregningen af afståelsesvederlaget til brug ved ansættelsen af den skattepligtige fortjeneste ved salg af fast ejendom, hvor en del af købesummen berigtiges ved udstedelse af sælgerpantebrev, *Helkett* s. 580 f.

28. Jfr. *Norsker* i UfR 1971B.41 f.

uskiftet bo, jfr. UfR 1945.1094 H og de nedenfor citerede domme samt *Gomard*: Skifteret, 2. udgave, s. 37. Findes det uhensigtsmæssigt at genoptage boet ved skifteretten, må en eventuel forbigået arving henvises til at rejse sag i 1. instans mod dem, der har fået boet udlagt eller eventuelt erstatningssøgsmål mod skifteretten, hvis denne har begået fejl. Er boet behandlet og afsluttet af skifteretten, og er ankefristen udløbet, må kravet ligeledes rettes mod de begunstigede arvinger. Om genoptagelse af boer, der er udlagt for begravelsesomkostninger, se afgørelser refereret ved § 10.

UfR 1935.843. Den 23. maj 1934 afgik A ved døden. B, som opgav at være eneste arving, overtog boet til privat skifte og betalte arveafgiften den 30. s. m. Den 2. juni 1934 meldte der sig en anden arving C og begærede boet genoptaget til offentlig skiftebehandling. C hævdede at være A's søn. For landsretten førtes forskellige beviser, der tydede på, at B ved overtagelsen af boet havde været bekendt med C's eksistens, men B benægtede dette. Selv om § 72 kun tager sigte på tilfælde, hvor det private skifte ikke er sluttet, antog landsretten, at bestemmelsens ord og formål ikke udelukkede, at boet i et tilfælde som det foreliggende, hvor kravet om offentligt skifte var fremkommet på et efter omstændighederne tidligt tidspunkt, og hvor der forelå en ikke ubegrundet mistanke om svig (fra B's side), kunne kræves overtaget til offentligt skifte.

UfR 1953.179. I 1947 fik fru H som eneste arving i henhold til testamente sin mand H's bo udlagt til privat skifte. I 1952 begærede A skiftet genoptaget under henvisning til, at han ifølge dåbsattest var H's ægtebarn af et tidligere ægteskab. Skifteretten afslog ved kendelse at genoptage boet, da fru H ikke ville anerkende A som arving. A kærede kendelsen til landsretten, der stadfæstede kendelsen, idet A måtte søge sin arveret fastslået ved søgsmål i 1. instans. I øvrigt udtalt, at skifterettens kendelse ikke burde have været anket og ikke kærret, jfr. bemærkningerne ved § 4.

UfR 1970.875. En enke fik boet udleveret til hendsiden i uskiftet bo med 2 fællesbørn, idet skifteretten ikke var opmærksom på, at det ene af disse, nu voksne børn kun var adopteret af afdøde, men ikke af ægtefællen. Da adoptivbarnet henved et år senere begærede udleveringen omgjort, idet han ikke havde givet samtykke til udleveringen, antoges skifteretten at være beføjet til at prøve udleveringen påny. Landsretten henviste til, at skifteretten i første omgang ikke havde taget i betragtning, om adoptivbarnet kunne modsætte sig udleveringen, og at det ikke var oplyst, at ægtefællen havde lidt noget retstab ved, at der var gået et år.

§ 81.

I Skifteloven findes en række bestemmelser om, hvorledes et offentligt skifte gennemføres, f. eks. om afholdelse af skiftesamlinger og om, hvem der har stemmeret på skiftesamlingerne, m. m. Disse bestemmelser lader sig kun i begrænset omfang anvende på det private skifte. Behandlingen af et privat skiftet bo foregår, som boets arvinger kan enes om. Kun de dispositioner, hvorom der kan opnås enighed, kan foretages. Skiftelovens § 8 giver den enkelte arving et vigtigt værn for sine interesser, idet han efter denne bestemmelse

kan fordre boet taget under behandling af skifteretten som gældsvedgælsesbo. Denne adgang har de privatskiftende arvinger, indtil det private skifte er sluttet.

Fører uenighed ikke til, at boet overgår til Skifteretten, afgøres tvister i privatskiftede boer ved de almindelige domstole. Parterne kan dog i medfør af Skiftelovens § 76 enes om at forelægge tvisten for skifteretten, jfr. *Gomard*: Skifteret s. 14. Uden reglen i § 76 kunne arvingerne ikke ved at vedtage underretsbehandling efter Retsplejelovens § 234 og værneting efter § 247 være sikker på at få sagen behandlet ved skifteafdelingen i en byret med flere dommere, og i retskredse, der er delt sagligt i to eller tre dommerembeder, er skiftevesenet henlagt til Kriminaldommerembedet. Sagen kan forelægges for skifteretten formløst uden udtagelse af stævning. Skifterettens afgørelse efter § 76 skal træffes ved dom, jfr. UfR 1943.970. En sådan dom kan ligesom andre skiftsretsdomme fuldbyrdes, jfr. *Gomard*: Fogedret s. 15, men anderledes *Harbou* i Advokatbladet 1968.174 f.

Ofte medvirker en advokat ved privat skifte. Salærets størrelse afhænger af arbejdets omfang og af boets størrelse.

Advokatbladet 1966.213. Enkens advokat X udarbejdede arveanmeldelse, men sørbørnene henvendte sig til advokat Y. Efter registrering, hvor X, men ikke Y var til stede, udleveredes boet til privat skifte. Boopgørelse udfærdigedes af X og godkendtes af Y. Da enken i almindelighed beholder rådigheden over boets aktiver under enkeskifte, og da X i det væsentlige havde behandlet boet, antog Advokatnævnet, at Y ikke havde krav på andel i bosalæret. Jfr. også Advokatbladet 1966.214.

Advokatbladet 1967.151. En advokats honorar nedsattes, bl. a. fordi det havde været unødvendigt at udstede proklama m. m.

En advokat, der i realiteten kun optræder som repræsentant for en af arvingerne og ikke deltager i den egentlige bobehandling, har ikke krav på andel i bosalæret, jfr. *Advokatbladet 1967.217*.

Advokatbladet 1970.91. Forinden et bo overtoges til privat skifte, fortalte advokat X arvingerne at dette ville blive lidt billigere end offentligt skifte. En af arvingerne antog advokat Y, og boet behandlede af X og Y i fællesskab. Boet, der var på ca. 240.000 kr., omfattede bl. a. en fast ejendom, der solgtes under bobehandlingen. Efter de foreliggende oplysninger fandtes boet kun at kunne belastes med sædvanligt eksekutorsalær og ikke med 1½ salær som normalt i eksekutorboer, hvor 2 advokater er eksekutorer).

Advokatbladet 1969.114. I en advokatnævnskendelse i et bo, hvis behandling havde været i ca. 2½ år, udtaltes at en advokat, der behandler et privatskiftet bo, hvis behandling er langvarig, bør sørge for, at den væsentligste del af de kontante midler hensættes til særskilt forrentning; men at en passende del af pengene kan indestå på anfordring.

Den adgang, der består efter Skiftelovens §§ 8 og 72 til at begære et privatskiftet bo taget under offentlig behandling, gør det

vigtigt at fastslå, hvornår et privatskiftet bo må anses for sluttet. Om dette spørgsmål findes flere retsafgørelser, som er anført i Kommentaren s. 267 og nedenfor.

UfR 1960.773. Ifølge en i 1940 indgivet arveanmeldelse var afdødes gård udlagt til hans 4 børn med $\frac{1}{4}$ til hver. Efter at en af arvingerne var udløst, erhvervede en af de andre i 1949 og 1950 de to sidste medarvingers andele. Landsretten kom til det resultat, at bobehandlingen var sluttet ved arveanmeldelsens indgivelse i 1940. Højesteret ændrede dette og udtalte: »... at det ikke kunne antages, at bobehandlingen var endelig afsluttet allerede ved arveanmeldelsens indgivelse«. Sagen angik spørgsmålet, om fortjenesten ved videresalg af andelene var indkomstskattepligtig.

UfR 1961.1077. Efter at et bo var udleveret til privat skifte den 30. november 1959, blev arveanmeldelse indgivet den 4. juli 1960 og arveafgiften betalt kort tid efter. Den 8. juni 1961 begærede en af arvingerne boet taget under offentlig skiftebehandling, idet han oplyste, at der var opstået uenighed om delingen af størstedelen af indboet og hævning af et par bank- og sparekassebøger. Skifteretten nægtede at tage begæringen til følge, da indgivelsen af arveanmeldelsen måtte anses som udtryk for skiftets slutning. Arvingen kærede kendelsen til landsretten, der gav ham medhold i, at skifte ikke behøver være afsluttet med indgivelsen af arveanmeldelse.

UfR 1953.179. Citeret ovenfor ved § 72.

Kildeskatteloven indeholder i § 20 regler om beskatningen af det privatskiftede dødsbo. Kriteriet for, om boet er under skifte eller er sluttet, er imidlertid i Kildeskatteloven et andet end i Skifteloven. Efter Kildeskattelovens § 20 beskattes privat skiftede boer i hovedsagen efter samme regler som offentligt skiftede boer. Dette gælder dog kun inden for 15 måneder efter dødsfaldet. Fortsættes bobehandlingen efter dette tidspunkt, skal boet efter Kildeskattelovens § 20, stk. 2, inden for en måned, d. v. s. inden 16 måneder efter dødsfaldet, indsende en opgørelse over passiver og handelsværdien af alle aktiver, der endnu ikke er bortsolgt eller fordelt på 15-månedersdagen. Fortjeneste og tab på disse aktiver medregnes ved boets indkomstansættelse i samme omfang, som hvis de ved 15-måneders fristens udløb var solgt til handelsværdien.

Afgørende for, hvornår det privat skiftede bo i skattemæssig henseende anses for sluttet er ikke, hvornår bobehandlingen faktisk er sluttet, men hvilken dato der anvendes som skæringsdag i den endelige boopgørelse, jfr. § 10, stk. 1, og § 17. Dette gælder også, selv om der kun er én privatskiftende arving, og der således ikke finder nogen egentlig bobehandling sted, og selvom arven ikke er holdt adskilt fra encarvingens øvrige formue. Enearvingen kan alligevel indenfor de første 15 måneder efter dødsfaldet frit vælge skæringsdagen. Ved boets overtagelse til privat skifte, ville skattebyrden som følge af progressionen i reglen blive tungere, end hvis arven beskat-

tes særskilt, og arvingen ville således have en stærk tilskyndelse til at begære en iøvrigt overflødig offentlig skiftebehandling.

Efter § 26 i lov om afgift af arv og gave, lovbekendtgørelse nr. 45 af 10. februar 1970, skal endelig boopgørelse i privat skiftede boer indsendes til skifteretten inden 3 måneder efter den valgte skæringsdag.²⁹⁾ Opgørelsen skal dog senest være indsendt 15 måneder efter dødsfaldet eller tidspunktet for skifterettens imødekommelse af begæringen om skifte af det uskiftede bo.

Skifteloven indeholder ikke som Kildeskatteloven og Arveafgiftsloven en 15 måneders frist eller nogen anden regel om hvornår det private skifte anses for sluttet.³⁰⁾ Da behandlingen og afslutningen af et privat skiftet bo beror på, hvad arvingerne kan blive enige om, kan et privat skiftet bo først anses for sluttet, når der foreligger en endelig aftale mellem arvingerne om boets deling og opgørelse. Udarbejdelsen og indgivelsen af den i Kildeskatteloven og Arveafgiftsloven nævnte opgørelse, der skal indgives senest 15 måneder efter dødsfaldet, behøver ikke at betyde, at det privat skiftede bo er sluttet, jfr. om arveanmeldelsen før Kildeskattereformen *Borum: Arvefaldet* s. 29 og 31 samt *Ernst Andersen: Arveret* s. 308.

Arvingerne i et privat skiftet bo hæfter efter Kildeskattelovens § 71 og Arveafgiftslovens § 34, stk. 2, solidarisk for boets skatter, restskat ifølge afsluttende ansættelse for mellemprioriteten af afdøde og for arveafgiften. Hæftelsen efter reglen i Kildeskatteloven er dog begrænset til, hvad vedkommende arving eller ægtefælle har modtaget som arv eller boslod. Hæftelsen efter Arveafgiftslovens regel er derimod ubegrænset. Se om arvingernes gældsansvar iøvrigt *Kommentaren* s. 265 f.

§ 82.

UfR 1970.385. En gårdejer overdrog i 1960 sin gård til sine 3 børn bl. a. mod, at disse gav afkald på arv. Samtidig oprettedes en overenskomst mellem de tre ejere bl. a. om indbyrdes forkøbsret til en fastsat pris. I 1969 indgav en af de tre ejere begæring til skifteretten om opløsning af samejet, der omfattede gården med landbrugsmaskiner, redskaber, besætning, avl m. m., samt en i sparekassen indestående driftskapital på ca. 20.000 kr. Samejets værdi ansloges brutto til ca. 400.000 kr. og efter fradrag af pantegæld og anden gæld til netto ca. 300.000 kr. Der var uenighed mellem samejerne om delingsnormen, om overenskomsten fra 1950 fortsat skulle have gyldighed, og om den nærmere fremgangsmåde ved deling af samejet. Skifteretten afviste begæ-

29. Lægges skæringsdagen inden for de første 6 måneder efter dødsfaldet, er det dog tilstrækkeligt at indsende boopgørelsen inden 9 måneder efter dødsfaldet. Boopgørelsen indsendes i to eksemplarer, af hvilke skifteretten videresender det ene til skatterådet, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 punkt 32.

30. Se om norsk ret ovenfor ved § 8.

ringen om skifte, da der ikke antoges at foreligge en formuemasse, der indelbar opgørelse af aktiver og passiver i større udstrækning, og da tvisten om, hvilke regler der skulle anvendes ved samejets opløsning, burde påkendes af de ordinære domstole. Vestre Landsret fandt derimod, at genstanden for samejet måtte sidestilles med et bo, som skifteretten kunne tage under offentlig behandling i henhold til Skiftelovens § 82. Landsretten tilføjer, at Skiftelovens regler om offentligt behandlede boer måtte anses egnede til at blive bragt i anvendelse ved samejets opløsning og opgørelsen af parternes mellemværende, og at uenigheden mellem parterne om delingsnormen og retningslinierne ved samejets opløsning ikke kunne afskære skifteretten fra at påbegynde behandlingen. Det fremgår ikke af referatet i Ugeskriftet, om medejerne, der ikke udtalte sig under kæremålet til landsretten, har haft indvendinger mod, at opløsningen skete ved skifteretten.

Se iøvrigt om § 82 *Gomard*: Skifteret s. 17–20 og *Poul Sørensen* i J 1970.207.

§ 83.

I Skiftelovens § 6 er bestemt, at en arvelader ved testamente kan indsætte testamentseksekutorer uden dømmende myndighed, og at sådan bestemmelse kan træffes af den længstlevende ægtefælle, der hensidder i uskiftet bo, med virkning for hele fællesboet. De nærmere bestemmelser om beskikkelsen af eksekutor findes i § 83, stk. 2. Disse bestemmelser omfatter både eksekutorer, der er indsat i afdødes testamente, og andre eksekutorer.

Statsautoriserede revisorer kan kun med dispensation fra Handelsministeriet beskikkes som eksekutorer, jfr. lov nr. 68 af 15. marts 1967 § 10, stk. 2, og Handelsministeriets cirkulæreskrivelser nr. 79 af 23. april 1969 og nr. 98 af 28. april 1970, hvorefter dispensation i almindelighed vil blive givet, hvis boet ikke direkte eller indirekte driver forretningsvirksomhed.

Den i § 83, stk. 2, nævnte bemyndigelse for Justitsministeriet til at delegere kompetencen til meddelelse af eksekutorbevilling er udnyttet ved Justitsministeriets cirkulære nr. 49 af 25. marts 1964, hvorefter overøvrigheden (i Københavns Overpræsidenten, uden for København amtmanden) kan meddele eksekutorbevilling i de tilfælde, hvor de i cirkulæret fastsatte betingelser er opfyldt, medens sagen i andre tilfælde skal forelægges for Justitsministeriet, jfr. § 8 i cirkulæret. Justitsministeriet kan altid udfærdige bevilling, hvis de i loven angivne betingelser er opfyldt. Bortset fra spørgsmål, der beror på fortolkning af Skiftelovens § 6 og § 83, stk. 2, afhænger meddelelsen af bevilling af et skøn, og Justitsministeriet er derfor ikke bundet til selv at følge de i cirkulæret afstukne retningslinier.

Den norske Skiftelov § 114, stk. 3, som ændret ved lov af 19. juni 1970, nr. 51 giver nu som nævnt ovenfor ved § 6 udtrykkelig hjemmel til at nægte godkendelse af testamentseksekutor, dersom det efter en vurdering af boets størrelse og sammensætning og omstændighederne i øvrigt åbenbart ikke ville være hensigtsmæssigt at overlade bobehandlingen til en eksekutor. Af

lovens forarbejder (udvalgets indstilling af 11. september 1967 s. 30) fremgår, at man navnlig har tænkt på boer, som er meget enkle at behandle, eller som kun indeholder beskedne midler; men der bør dog også tages hensyn til mere personlige forhold, som kan have begrundet eksekutorindsættelsen, jfr. Ot.prp. nr. 49, 1969-70, s. 37 f.

Tvister, der opstår under et bos behandling ved testamentseksekutorer afgøres efter Retsplejelovens § 660, stk. 3, ved en retssag, som anlægges ved den (almindelige) underret, der i dødsøjeblikket var den afdødes hjemting, eller, for så vidt sagen efter dens genstand henhører under landsret, ved den landsret, under hvilken vedkommende underret står. Tvister om forlodsret og begæringer om tilsidesættelse af bestemmelser om båndlæggelse af tvangsarv afgøres dog også i eksekutorboer af skifteretten, jfr. Arvelovens §§ 29, stk. 1, og 60. Opstår der i forbindelse med bobehandlingen en tvist, f. eks. om forståelsen af en testamentarisk bestemmelse, kan eksekutor naturligvis søge at mægle forlig. Lykkes dette ikke, kan eksekutor derimod ikke endeligt afgøre tvisten. Eksekutor kan helt undlade at tage stilling til striden, men han kan også tage et standpunkt på boets vegne. Vælger han det sidste, må den eller de, der mener sig tilsidesat, anlægge sag imod boet. Vælger eksekutor ikke at tage stilling til sagen, må tvisten også finde sin afgørelse under en retssag ved de almindelige domstole. Sådant sag, der ofte vil være et anerkendelsessøgsmål, der føres mellem arvingerne, kan eksekutor i denne situation næppe inddrages som part i, jfr. UfR 1960.241. Eksekutor kan derimod, om han vil, formentlig indtræde i sagen som biintervenient. Eksekutors interesse i, at boet opgøres rigtigt, opfylder kravet i Retsplejelovens § 252 om en retlig interesse.

UfR 1966.445 H. En legatar, som forgæves havde gjort forskellige klager over eksekutors behandling af boet gældende først ved sag til omgørelse af boopgørelsen og derefter ved erstatningssøgsmål mod eksekutor, anlagde endelig sag i 1. instans mod skifteretten til ophævelse af den meddelte kvittance i boet. Da legataren ikke havde godtgjort, at der var unddraget boet værdier af en sådan størrelse, at der ved en korrekt boopgørelse ville være blevet midler til hel eller delvis udredelse af legatet, blev skifteretten frifundet.

I sager efter Retsplejelovens § 660, stk. 3, kan som i andre borgerlige sager træffes aftale om værneting og underretsbehandling. Det kan derimod ikke efter en analogi af Skiftelovens § 76 vedtages, at en tvist i et eksekutorbo skal indbringes for skifteretten, jfr. Fuldmægtigen 1968.55, anderledes *Harbou* i Akvokatbladet 1967.188.

Bestemmelsen i Skiftelovens § 83, stk. 1, indeholder ikke hjemmel til og Grundlovens § 61, 2. pkt., udelukker, at der ved en offentlig beskikkelse gives eksekutorer dømmende myndighed. Testator kan

ejheller gyldigt i sit testamente generelt bestemme, at eksekutor endeligt skal kunne afgøre alle tvistigheder, der opstår under bobehandlingen. Det kan således ikke ved testamentarisk bestemmelse overlades eksekutor at afgøre, hvilke principper der skal lægges til grund ved bodelingen, jfr. UfR 1932.843 (deling efter linier eller lighedeling mellem arvingerne). Spørgsmålet, om en bestemt person skal anses for at være arveberettiget eller ikke, kan næppe heller overlades til eksekutors endelige afgørelse. Derimod er almindeligt antaget, at testator gyldigt kan overlade den endelige afgørelse af visse nærmere angivne spørgsmål til eksekutor, f. eks. spørgsmålet om, hvilken institution et velgørende legat skal tilfalde, eller den endelige afgørelse af, om en bestemt legatar eller boet skal udrede arveafgiften af legatet, jfr. UfR 1913.454. Nogle retsafgørelser har antaget, at testator kan overlade den endelige fortolkningsret med hensyn til visse testamentariske bestemmelser til eksekutor, jfr. UfR 1913.454 og 1933.783, begge anført i kommentaren s. 334 f. Domstolene vil dog formentlig fortolke meget vidtgående bemyndigelser til eksekutorer indskrænkende og efter omstændighederne tilsidesætte en åbenbar fejlfortolkning.³¹⁾

UfR 1970.619 H. I et testamente fra 1912 var indsat testatrix søskendebørns »ægtebørn«. Eksekutor udlagde arv til et søskende barns adoptivbarn. Da der ikke var grundlag for at antage, at testatrix havde taget stilling til, hvorvidt adoptivbørn kunne komme i betragtning, og under hensyn til de legale virkninger af adoption fandtes der »ikke grundlag for at tilsidesætte den af eksekutor i medfør af testamentets § 6, stk. 2, anlagte fortolkning af det i testamentet anvendte udtryk »ægte børn« (dissens med hensyn til begrundelsen). – Formuleringen i flertallets votum tyder på, at Højesteret vil bøje sig for en rimelig fortolkning, der ikke strider mod testamentets ordlyd eller mod en begrundet formodning om, hvad testator ville have bestemt, dersom han havde taget stilling til spørgsmålet.

Eksekutorer kan selvsagt ligesom skifteretterne træffe afgørelser af rent administrativ art i de boer de behandler. Kære mod skifterettens afgørelser af denne karakter er i vidt omfang udelukket, jfr. Retsplejelovens § 663; men der er næppe grundlag for ud fra en analogi af denne bestemmelse at anse visse af eksekutors afgørelser for endelige. Eksekutorer er i øvrigt i samme omfang som skifteretten bundet af arvingernes énstemmige beslutning, jfr. Skiftelovens § 24.

Eksekutorbevillingen giver efter danske ret eksekutor legitimation til med bindende virkning for boet at modtage og kvittere for boets

31. *Arnholm* vil i Festskrift til Nial s. 56 ff med konklusion s. 71 f begrænse kontrollen med eksekutors udførelse af testators bestemmelser til egentlige misbrugstilfælde. Se også samme forfatters Privatrett V s. 290.

ejendele og at transportere eller sælge boets værdier, også fast ejendom, både her og i udlandet. Afdødes arvinger (eller kreditorer) har ikke krav på og behøver ikke at medvirke ved udfærdigelsen af dokumenterne.

UfR 1970.427. Ved tinglysning er det ikke tilstrækkeligt at forevise en fotokopi af eksekutorbevillingen, men selve den originale bevilling må forevises, således at det kan konstateres, at den var i kraft, da dispositionen blev foretaget. Se om skiftefuldmagter *UfR 1969.794* anført ved § 5.

Er der udpeget to eller flere eksekutorer, beregnes i almindelighed ialt $1\frac{1}{2}$ gang sædvanlig eksekutorsalær. Er der flere advokater, som er eksekutorer, deler de i almindelighed lige. Er én advokat eksekutor sammen med en eller flere, der ikke er advokater, får advokaten fuldt eksekutorsalær og de øvrige tilsammen højst halvt salær, jfr. om eksekutorsalær nærmere *Albeck*: Behandlingen af eksekutorboer, 4. udgave s. 131 f.

Advokatbladet 1964.96 Boets aktiver udgjorde 10.000 kr., hvoraf de 7.000 kr. var et pantebrev, som den indsatte eksekutor bestyrede. Arvingen klagede over, at eksekutor overhovedet havde ladet sig indsætte i et så ukompliceret bo, at han havde beregnet sig fuldt eksekutorsalær, og at boet var belastet med udgift til medhjælp ved udfærdigelse af regnskab og repartition, men fik ikke medhold i Advokatnævnet.

Advokatbladet 1965.41. En advokat, der reassumerede et eksekutorbo for at kunne give skøde på boets andel i en nu solgt ejendom ($\frac{1}{10}$, salgssum 700.000 kr.), og som fra sælgerne havde fået 100.000 kr. i salær, heraf 10.000 kr. for boets andel, kunne ikke herudover kræve salær i reassumptionsboet.

I et insolvent bo kan eksekutor beregne sig salær efter taksterne for kuratorer i konkursboer (10–15 % af boets masse), hvis behandlingen har været af lignende karakter som i et konkursbo.

Advokatbladet 1970.203. Advokatnævnskendelse om et insolvent bo, hvis aktiver var overdraget boets hovedkreditor til delvis dækning af hans fordring, og således at han påtog sig at betale massegælden. Medhjælperen, der som nævnt ved §§ 30–33 i almindelighed har krav på samme salær som en eksekutor, kunne kun kræve salær efter de sædvanlige eksekutortakster, da behandlingen ikke havde været mere arbejdskrævende end behandlingen af et solvent dødsbo.

Dommerforeningen har over for Justitsministeriet udtalt, at der i boer, hvor eksekutor har haft et særlig stort arbejde på grund af de nye regler i Kildeskatteloven, vil kunne blive tale om en forhøjelse af eksekutorsalæret med indtil 15 % i boer med en aktivmasse under 300.000 kr. og indtil 10 % i boer med en større aktivmasse, jfr. Foreningens årsberetning 1969–70 s. 21 f.

Præmien på en af eksekutor stillet kautionsforsikring skal kun betales af boet, hvis arvingerne er enige herom og alle er myndige, eller hvis eksekutors salær er fastsat i afdødes testamente, jfr. Kom-

mentaren s. 313. Kritisk heroverfor artikler i Advokatbladet 1968.227 og 1969.8.

Eksekutor er ansvarlig for tab, han påfører boet eller de enkelte arvinger efter den almindelige culparegel.

UfR 1967.160. Eksekutor havde først akcepteret en arvings tilbud om køb af nogle bankaktier, men senere, da aktierne på grund af en forestående fusion steg meget kraftigt, solgte han dem til anden side til den højeste kurs. Eksekutor måtte erstatte arvingen den fortjeneste, han herved gik glip af. – Dommen tager ikke stilling til, om arvingen tillige kunne kræve sin part af den højere købesum udlagt som arv i boet. Antages må formentlig, at eksekutor kunne kræve godtgørelse af boet inden for den forhøjelse af arvingsens part, der hidrørte fra den forhøjede købesum.

Bestemmelserne i lovgivningen uden for Skifteloven om eksekutors forhold forbliver ifølge Skiftelovens § 83, stk. 2, i kraft. Denne regel har kun betydning for love, der er ældre end Skifteloven. Af senere lovgivning om eksekutorboer må fremhæves Retsplejelovens § 660, stk. 3, og navnlig *lov nr. 119 af 20. april 1926 om tilsyn med de af eksekutorer behandlede dødsboer* (Tilsynsloven) og den med hjemmel i Tilsynslovens § 3, stk. 3, udfærdigede instruks nr. 94 af 22. marts 1933 for det ved Tilsynsloven anordnede tilsyn med de af eksekutorer behandlede dødsboer med senere ændringer, aftrykt i Kommentaren s. 276 ff. Afgiftsbestemmelsen i Tilsynslovens § 13 er ophævet og erstattet af § 28 i Retsafgiftsloven nr. 206 af 21. maj 1969, aftrykt nedenfor s. 144.

Ad Tilsynslovens § 1.

Efter Skiftelovens § 1 skal dødsfald uopholdelig anmeldes til stedets skifteret. Også hvor afdødes bo skal behandles som eksekutorbo, registreres dødsfaldet af skifteretten. Den, der ønsker at få meddelt bevilling til at behandle dødsboet som eksekutor, må indgive ansøgning om den fornødne bevilling. Andragendet stiles til kongen, men indgives i København til Overpræsidiets og uden for København gennem vedkommende skifteret til amtet. Afdødes testamentariske dispositioner medsendes i original og bekræftet genpart. Efter Justitsministeriets cirkulære nr. 49 af 25. marts 1964 er overøvrigheden bemyndiget til at meddele eksekutorbevillinger, såfremt cirkulærets betingelser er opfyldt. I andre tilfælde udfærdiges bevillinger af Justitsministeriet, jfr. nærmere Kommentaren s. 293 ff.

Grundlaget for udstedelse af en eksekutorbevilling kan enten være et testamente, jfr. cirkulærets § 2, eller et andragende fra samtlige boets arvinger, jfr. § 3. Skal mere end halvdelen af boets formue tilfalde umyndige arvinger, vil der efter praksis som hovedregel ikke

blive givet bevilling til eksekutorbehandling på grundlag af andragende fra de myndige arvinger og de umyndiges værger. Undtagelse er dog gjort, f. eks. hvis afdøde mundtligt har udtrykt ønske om, at den pågældende skulle behandle hans bo, jfr. Kommentaren s. 306 samt Justitsministeriets sager 2. kontor 1964-101⁴⁵ og 1969.4461. 110. Har afdøde bestemt, at boet skal behandles af skifteretten, gives der ikke eksekutorbevilling, jfr. Justitsministeriets sag 2. kontor 1965-101⁹⁶.

En eksekutorbevilling har kun betydning for det eller de boer der er nævnt i bevillingen. Der kan samtidig søges om bevilling til at behandle både et fællesbo og afdødes særbo. Viser det sig først under behandlingen af fællesboet, at der også er et særbo, må eksekutor særskilt søge om bevilling til også at behandle særboet, såfremt boerne, hvad praktiske grunde taler for, skal behandles sammen.

Eksekutorbehandling er en offentlig skiftebehandling og en eksekutorindsættelse i testamente er derfor ofte blevet fortolket således, at boet ikke kan udleveres til privat skifte, medmindre testamentet udtrykkeligt bestemmer, at eksekutorindsættelsen ikke skal være til hinder for privat skifte, såfremt betingelserne herfor i øvrigt er til stede, jfr. nærmere bemærkningerne ved Skiftelovens § 6. Eksekutor kan i almindelighed ej heller uden særlig testamentarisk hjemmel udlevere boet til videre privat skifte efter skiftelovens § 9 eller efter § 75. Derimod kan eksekutor, efter skiftet er begyndt, udlevere boet til ægtefællen til hensiddende i uskiftet bo og uden at indhente skifterettens godkendelse, jfr. Justitsministeriets sag 2. kontor 1968.4459. 10, hvor der dog forelå samtykke fra livsarvingerne.³²) Ved uskiftet bo med umyndige stedbørn må efter Arvelovens § 9 kræves, at udleveringen godkendes af skifteretten. Eksekutors afgørelse om udlevering af boet til hensiddende i uskiftet bo kan som hans afgørelser iøvrigt anfægtes under en retssag ved de almindelige domstole, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 3.

Inden eksekutor begynder skiftebehandlingen, skal eksekutorbevilling og afdødes testamentariske dispositioner forevises for vedkommende skifteret, der derefter udleverer boet til eksekutor samtidig med, at boets skifteprotokol og kassebog autoriseres. I København udleveres boet af Byrettens skifteafdeling, der underretter præsidenten i Byretten om udleveringen. Autorisation af skifteprotokol og kassebog foretages i København af Byrettens præsident. Efter Ju-

32. Se om skifteafgiften i denne situation, Retsafgiftslovens § 29, stk. 2.

stitsministeriets bekendtgørelse nr. 355 af 25. juni 1969 kan der efter anmodning fra eksekutor meddeles fritagelse for at føre en særlig kassebog, således at boets regnskab i stedet tillades ført på en særlig konto i eksekutors bogholderi, enten på et særligt kontokort eller, hvis eksekutors bogholderi ikke er indrettet efter et kontokortsystem, på et særligt blad i eksekutors regnskabsbøger.

Ad Tilsynslovens § 2.

Begyndelses- og registreringsforretningen foregår på samme måde i eksekutorboer som i offentlige boer, der behandles af skifteretterne. Der skal således foretages en sikring af boets værdier. Kontanter, værdipapirer og bank- og sparekassebøger må overgives i eksekutors varetægt, jfr. Skiftelovens § 12. Boets lejlighed eller ejendom må aflåses, hvis der ikke med arvinger eller andre træffes aftale om tilsyn og pasning. Postvæsenet bør underrettes og postkonti spærres. Meddelelse om skiftet skal efter Tinglysningslovens § 13 uopholdelig tinglyses på boets ejendomme. Eksekutor skal også sørge for, at boets faste og løse ejendom er tilstrækkeligt forsikret. Lejemål og telefonabonnement må opsiges og motorkøretøjer afmeldes. Afdødes eventuelle næringsbrev skal i visse tilfælde tilbagesendes til den udstedende myndighed, jfr. nærmere ved Skiftelovens § 12, og eventuelle danske ordner skal afleveres til Ordenskapitlet. Efter Tinglysningsanordningens § 33 skal tinglysningskontoret underrettes, hvis afdøde og en tidligere afdød ægtefælle havde oprettet tinglyst ægtepagt, eller hvis der vedrørende afdøde har været tinglyst umyndiggørelse, lavværgemål eller rådighedsindskrænkning. Om meddelelser til Centralregisteret for testamenter og til forskellige afgiftsmyndigheder, se bemærkningerne til Skiftelovens § 12.

Eksekutor må endvidere undersøge, om der tilkommer boet begravelseshjælp fra sygekasse eller fra faglig sammenslutning, og om der på grund af dødsfaldet kommer forsikringsbeløb til udbetaling.

I forbindelse med begyndelsesforretningen skal eksekutor lade foretage en vurdering. Denne bør for indbo foretages af en autoriseret taksator og for specielle aktiver eller samlingers vedkommende af særlig sagkyndige. Ved registreringen opføres boets værdier med rimelig specifikation i skifteprotokollen og derefter den i boet kendte gæld.

Inden afslutningen af begyndelses- og registreringsforretningen skal eksekutor til protokollen lade hver især af de mødende arvinger og øvrige vedkommende afgive en skriftlig erklæring på tro og love

om, at der dem bekendt ikke findes yderligere at registrere, ligesom eksekutor selv skal afgive sådan erklæring til protokollen.

Efter Retsafgiftsloven nr. 206 af 21. maj 1969 svares nu i modsætning til tidligere samme skifteafgift i boer, hvor gælden er vedgået som i andre boer. Der skal imidlertid stadig under begyndelsesforretningen, på 1. skiftesamling, eller senest inden proklama udstedes, tages stilling til, om arv og gæld vedgås i boet, jfr. Skiftelovens §§ 16 og 17. Værgen for en umyndig arving må ikke vedgå gælden uden godkendelse af den skifteret, der fører tilsyn med boet, i København Præsidenten for Københavns Byret, jfr. Værgbekendtgørelsens § 27, stk. 1, 3. pkt.

Er arv og gæld ikke vedgået i boet, skal proklama altid udstedes, jfr. Skiftelovens § 20. I gældsvedgåelsesboer behøver proklama kun at udstedes, hvis en af arvingerne forlanger det, jfr. Skiftelovens § 52, stk. 1. Er ikke alle arvinger myndige og tilstede, bør proklama dog udstedes, medmindre eksekutor efter de foreliggende omstændigheder anser det for unødvendigt. Ligger arveforholdene ikke fuldstændigt oplyst straks, bør også arveproklama udstedes. I praksis plejer eksekutorer i alle tilfælde at lade proklama omfatte også indkaldelse af arvingerne.

Ad Tilsynslovens § 3.

Tilsynet med eksekutorboer udøves i København af præsidenten i Byretten og denne rets skifteafdelinger og uden for København af vedkommende skifteret. Eksekutor er endvidere med hensyn til boets beholdninger af værdipapirer og kontante midler undergivet tilsyn af Justitsministeriets kasseinspektør, jfr. Instruksens § 5.

Den tilsynsførende myndighed skal påse, at boerne fremmes mest muligt, jfr. Instruksens § 6. Tilsynet er bl. a. berettiget til når som helst at forlange sig forelagt boets skifteprotokol og kassebog, eller såfremt boets regnskab føres på en særlig konto i eksekutors bogholderi, boets kontokort eller regnskabsbogen, hvori boets konto er ført. Tilsynet er endvidere berettiget til at forlange sig forelagt de beviser, der er udstedt for anbringelsen af boets kontante midler (bank- eller sparekassebøger, kontokuranter m. v.) samt boets værdipapirer og indtægts- og udgiftsbilag, jfr. Tilsynslovens § 5, stk. 2.

Det afsluttede bo revideres i København af en særlig af Justitsministeriet udpeget myndighed »Revisionen af eksekutorboer i København«, uden for København af vedkommende skifteret. Revisionen udøves for afgiftsberegningens vedkommende såvel i som uden for København tillige af og er underlagt Finansministeriet, (1. Revi-

sionsdepartement), jfr. Arveafgiftslovens § 32. Efter kildeskattereforment prøves værdiansættelserne i boet dog endeligt af skatterådene. En senere omgørelse af værdierne i boopgørelsen er ikke mulig, jfr. nærmere Kildeskattelovens § 16 og Arveafgiftslovens § 17.

Det påhviler efter Arveafgiftslovens § 23 eksekutor at drage omsorg for, at arveafgift betales ikke blot af boets midler, men også af andre erhvervelser fra afdøde, hvor afgiftspligten indtræder ved dødsfaldet, altså f. eks. livsforsikringssummer og arveforskud, der ikke er ydet til så nære pårørende, at der er betalt gaveafgift. Anmeldelsen herom kan foretages som en tilføjelse til boopgørelsen, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, punkt 22.

Når boet er opgjort, og udbetaling til kreditorer, arvinger og legatarer har fundet sted, samt afgifterne til statskassen er betalt, skal eksekutor snarest indsende boet til revision. Revisionsmyndigheden skal påse, at umyndiges og fraværendes midler, der henhører under Overformynderiets bestyrelse, er indbetalt til Overformynderiet, og at testamentariske bestemmelser om båndlæggelse af midler er overholdt. Revisionsmyndigheden skal endvidere have opmærksomheden henvendt på bobehandlingens forsvarlighed, navnlig for så vidt angår umyndiges og fraværendes tarv, og på afgifternes rigtige beregning. Værdiansættelserne kan revisionsmyndigheden dog ikke kritisere. Revisionsmyndigheden bør endelig påse, at eksekutorerne har afgivet de dem påhvilende indberetninger m. v., bl. a. til skattevæsenet. Revisionen skal tilendebringes snarest muligt.

Efter revisionens afslutning opbevares boets akter i skifterettens arkiv.

Ad Tilsynslovens §§ 4-7.

Eksekutor skal senest 6 uger efter udstedelsen af eksekutorbevilling til den tilsynsførende skifteret indsende 1) bekræftet genpart af afdødes testamentariske dispositioner, 2) udskrift af begyndelses- og registreringsforretningen, 3) fortegnelse over arvinger og legatarer, 4) fortegnelse over boets aktiver og passiver og 5) forslag til sikkerhedsstillelsens størrelse.

Er boet ikke sluttet inden 1 år efter udstedelsen af bevillingen, skal eksekutor til den tilsynsførende myndighed indsende en indberetning om det uafsluttede skifte. Derefter skal sådan indberetning indsendes hvert halve år, så længe boet henstår usluttet.

På grundlag af det indsendte materiale og indberetningen undersøger den tilsynsførende myndighed, om bobehandlingen fremmes

behørigt, og om der er lovlig repræsentation for arvinger og legatarer. Afhjælpes manglerne ikke snarest ved forhandling med eksekutor, eller skønnes skiftebehandlingen at være uforsvarlig, skal den tilsynsførende myndighed indberette forholdet til Justitsministeriet.

Er boet ikke afsluttet inden udløbet af det tredie indkomstår, skal der indsendes en foreløbig opgørelse til den tilsynsførende myndighed og indbetales foreløbig arveafgift, jfr. Arveafgiftslovens § 24, stk. 3. En egentlig revision af opgørelsen skal ikke ske, og værdiansættelserne skal ikke efterprøves af skatterådet, men hvis det indsendte lider af så væsentlige mangler, at det ikke kan siges at opfylde betingelserne for en foreløbig opgørelse, eller er den a conto indbetalte arveafgift helt utilstrækkelig, gives der Skattedepartementet meddelelse herom, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 27.

Senest 2 måneder efter udstedelsen af bevillingen skal eksekutor stille sikkerhed. Størrelsen af denne sikkerhed fastsættes af den tilsynsførende myndighed efter forslag fra eksekutor. Sikkerheden kan bestå i forsikringspolicer fra selskaber, hvis formål er at tegne kautionforsikring, når det pågældende selskab – som f. eks. Dansk Kautionforsikrings-Aktieselskab og Haand i Haand – har opnået Finansministeriets anerkendelse, eller i værdipapirer eller bankgarantier. Forsikringspolicer og bankgarantibreve deponeres hos den tilsynsførende myndighed, hvorimod værdipapirer deponeres i bank eller sparekasse mod receptisse, der deponeres hos den tilsynsførende myndighed, jfr. Instruksens § 4.

Stilles sikkerhed ved tegning af forsikring eller ved bankgaranti, skal den tilsynsførende myndighed påse, at forsikrings- eller garantidokumentet klausuleres således, at forsikringen eller garantien ikke kan hæves eller ændres uden skriftligt samtykke fra den tilsynsførende myndighed, at der fra forsikringssselskabet eller banken ufortøvet vil være at sende meddelelse til den tilsynsførende myndighed, hvis præmien eller garantivederlaget ikke betales rettidigt eller anden misligholdelse finder sted, samt at forsikringen eller garantien forbliver i kraft indtil en måned efter, at der er tilsendt den tilsynsførende myndighed meddelelse om misligholdelsen. Sikkerheden frigives efter den tilsynsførende myndigheds bestemmelse, når det godtgøres, at samtlige i boet interesserede samt det offentlige for afgifternes vedkommende er fyldestgjort for deres krav, d.v.s. når revisionsmyndigheden har givet eksekutor kvittance.

Sikkerhedsstillelsen omfatter ethvert ansvar, som måtte påhvile eksekutor over for de i boet interesserede eller over for det offentlige

som følge af hans behandling af boet, herunder også ansvar for tab, der er forvoldt efter boets overtagelse, men inden tegning af forsikring, jfr. Justitsministeriets skrivelse nr. 16 af 29. januar 1934. Spørgsmålet om sikkerhedsstillelsens omfang hører under de almindelige domstoles, ikke skifterettens afgørelse. Bestyrelsen for Advokatsamfundets Erstatningsfond og Advokatrådet har i 1958 udtalt, at besvigelser i eksekutorboer i tiden mellem bevillingens meddelelse og sikkerhedsstillelsens effektivering principielt hører til de tab, der kan dækkes af erstatningsfondet, jfr. Advokatbladet 1960.106.

Kautionsforsikringen betales i eksekutorboer ved en præmie en gang for alle.

Undlader eksekutor at stille sikkerhed inden for 2-månedersfristen, skal boet overgå til behandling af skifteretten.

Ad Tilsynslovens § 8.

Justitsministeriets kasseinspektør påser ved uanmeldte eftersyn, at boets kontante midler er anbragt i en sparekasse eller bank. Eksekutor har lov til at have et til løbende udbetalinger nødvendigt beløb på højst 1.000 kr. til rådighed som kassebeholdning, jfr. Instruksens § 5. Endvidere skal kasseinspektøren påse, at boets værdipapirer, der ikke er noteret på afdødes navn, er noteret på boets navn, for så vidt sådan notering kan ske. Notering er dog ikke nødvendig, hvis alle arvinger er myndige og til skifteprotokollen har meddelt samtykke til at undlade notering. Ligger afdødes værdipapirer i åbent depot i bank eller sparekasse, kan de, eventuelt efter notering på navn, blive liggende, således at kontoen overføres til boet og eventuel recipisse overgives eksekutor.

Kasseinspektørerne sender indberetning om de foretagne eftersyn til Justitsministeriet og til den tilsynsførende myndighed.

Ad Tilsynslovens § 9.

Et eksekutorbo sluttes i almindelighed ved, at udkast til regnskab og repartition fremlægges og godkendes på den afsluttende skiftesamling. Udkastet tilsendes som oftest arvingerne til gennemsyn forud for skiftesamlingen. Godkendes opgørelsen, og frafaldes anke eller rettere anfægtelse af opgørelsen ved søgsmål i 1. instans, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 3, kan der straks ske udbetaling til kreditorer, arvinger og legatarer i overensstemmelse med repartitionen. Skifte- og arveafgifter indbetales til amtsstuen (amtsskatteinspektoratet), og et eksemplar af boopgørelsen sendes til skatterådet. Når eksekutor fra skatterådet har modtaget meddelelse om, at efterprøvelsen af vær-

diansættelserne er afsluttet, skal eksekutor straks indsende boet til revision, jfr. cirkulære om ændringer i reglerne om arve- og gaveafgift nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 24.

Ad Tilsynslovens § 12.

Er der beskikket to eksekutorer, og afgår den ene ved døden, kan den anden kun i henhold til ny eksekutorbevilling fortsætte bobehandlingen.

Når der er truffet bestemmelse om, at boet skal overgå til skifterettens behandling, skal eksekutor straks under ansvar efter Straffelovens § 119, stk. 3, aflevere boets aktiver, bøger og papirer, ligesom han snarest muligt skal aflægge behørigt regnskab til skifteretten for sin bestyrelse af boet. Når boet er overgået til skifteretten i medfør af Tilsynslovens § 12, skal det altid behandles til ende af denne. Skifteretten bestemmer, om og i bekræftende fald hvilket vederlag der skal tillægges eksekutor for hans hidtidige behandling af boet.

§ 87.

Dødsfald skal efter Skiftelovens § 1 anmeldes til stedets, d. v. s. dødsstedets, skifteret. Boet skal derimod behandles af skifteretten ved afdødes hjemting. Dette fremgår af »de hidtil gældende regler«, som § 87 henviser til.³³⁾ Reglerne findes i forordningen af 21. juni 1793, hvori det bl. a. hedder:

»For at udrydde de Tvistigheder, som ikke sielden forefalde imellem de Kgl. Embedsmænd indbyrdes, angaaende deres Berettigelse til Auctions- og Skifteforvaltning, har Kongen fundet for godt, at foreskrive saa nøiagtige og faste Regler, i Henseende til Jurisdictionernes Grændser, i fornævnte Tilfælde, at al Tvivl derom kunde hæves. Disse Bestemmelser (der ere byggede på Grundsætninger, udledede fra Sagens Natur og de ældre Lovgivningers Aand, med hensyn på den Hastighed i Rettens Pleje, som Kongen vil have fremmet i Sine Stater) skal herefter uforanderligen følges og iagttages. 1) Skifter, saavel i Døds, som Opbuds eller Fällits Tilfælde, bør holdes af Skifte-Retten paa det Sted, hvor den, efter hvilken der skiftes, havde sit personlige Værneting, paa den Tid, Skiftet tager sin Begyndelse.«

Reglerne om personers værneting findes nu i Retsplejelovens §§ 235–237. Skifte skal herefter ske i den retskreds eller en af de retskredse, hvor afdøde havde bopæl ved dødsfaldet. Havde afdøde vel ikke bopæl her, men havde han heller ikke bopæl i udlandet, og havde han ophold her ved dødsfaldet, eller var hans sidst kendte bopæl eller opholdssted her, kan skifte ske på opholdsstedet, respektive det sidst kendte bopæls- eller opholdssted.

Der findes en del afgørelser, som tager stilling til, hvor afdøde

33. Reglen i § 87 er omtalt i *Philip: Dansk international privat- og procesret*, 1971, s. 252 ff.

havde sit personlige værneting, jfr. Kommentaren s. 344 f. De fleste afgørelser angår tilfælde, hvor afdøde i lang tid har opholdt sig uden for den retskreds, hvor han i hvert fald tidligere har haft bolig, idet han er død under et langvarigt ophold f. eks. i udlandet, på hvilehjem eller statshospital.

UfR 1885.621. Afdøde havde kort tid før sin død solgt den af ham beboede ejendom i Helsingør og taget ophold i sin husbestyrerindes lejlighed i København, hvor han opholdt sig på dødstidspunktet. Han ansås at have værneting i København.

UfR 1918.473. En kvinde havde opholdt sig på sindssygehospitalet i 14 år. Hun var under opholdet blevet skilt og havde ikke længere nogen tilknytning til det sted, hvorfra hun var blevet indlagt. Boet henhørte under skifteretten på det sted, hvor hospitalet lå.

VLT 1958.63. En norsk statsborger havde i hvert fald det sidste år før sin død været bosat hos en søster i Århus. Som følge heraf hørte boet under skifteretten i Århus.

UfR 1960.286. En læge, som havde erhvervet amerikansk statsborgerskab og i de sidste år haft ansættelse i flere forskellige lande, antoges at have boet hos sin moder i København i det sidste 1½ år, før han omkom ved »Hans Hedtoft«s forlis. Da det ikke fandtes godtgjort, at han havde bevaret bopæl noget andet sted, var Københavns Byrets skifteafdeling kompetent til at behandle boet.

UfR 1965.339. En 87-årig havde ved sin død ophold af ikke blot midlertidig karakter på hvilehjem i Silkeborg retskreds. Skifteretten i Silkeborg var pligtig at tage boet under behandling, uanset at afdøde efterlod sig fast ejendom og bohaver i en anden retskreds og var tilmeldt folkeregisteret der.

UfR 1965.934. Afdøde havde boet i USA fra omkring 1912 til 1963 og i 1961 oprettet et testamente, medens hun boede i San Francisco, hvori det bl. a. var bestemt, at en amerikansk bank skulle være eksekutor. I foråret 1963 havde afdøde taget ophold hos en søster i Nyborg, hvor hun stadig opholdt sig ved sin død i maj 1964. Alle afdødes arvinger boede her i landet. Efter den amerikanske bank havde anmodet om oversendelse af de her beroende aktiver til USA, anmodede universalarvingerne skifteretten om at bestemme, at boet henhørte under dennes jurisdiktion. Ved skifterettens kendelse, der stadfæstedes af landsretten, bestemtes, at skiftet ville være at foretage i Nyborg retskreds.

UfR 1966.180. A, der omkring 1885 var udvandret til USA, hvor han fik amerikansk statsborgerskab, oprettede i USA testamente, hvorved han indsatte en bank i Chicago som eksekutor testamenti. I november 1963 vendte A tilbage til Danmark, hvor han tog ophold hos en broder og efter dennes død på et alderdomshjem på Fanø. A afgik ved døden i februar 1965 og efterlod sig dels bankbøger med indestående ca. 93.000 kr., dels bankbøger med indestående ca. 39.000 dollars, og der var endvidere i USA deponeret værdipapirer til værdi 110.000 dollars. Da der ikke var grundlag for at antage at afdøde ville vende tilbage til USA for påny at bosætte sig der, måtte A ved sin død anses for hjemmehørende her i landet, således at boet ville være at behandle af skifteretten i Esbjerg.

Et dødsbo hører som oftest under skifteretten på det sted, hvor afdøde var tilmeldt folkeregisteret, men som *UfR 1965.339* viser, bestemmes værnetinget af den virkelige bopæl, der ikke altid er den adresse, der sidst er anmeldt, jfr. herved *Tvistemål s. 46*. Hvor afdøde

har opholdt sig på hvilehjem, sindssygehospital eller anden institution i en »fremmed« retskreds, beror afgørelsen af, hvilket steds skifteret der er kompetent, på, om afdøde havde bevaret sin tilknytning til det sted, hvorfra han er indlagt, eller om han ikke længere kan siges at høre til på sin gamle bopæl. Det har også stor betydning, hvor længe afdøde havde opholdt sig på hjemmet eller hospitalet. Et kortvarigt ophold af midlertidig karakter flytter ikke det personlige værneting. At afdøde ejer fast ejendom og indbo i anden retskreds, betyder ikke at afdøde i sig selv havde personligt værneting der og ikke på det sted, hvor hjemmet eller hospitalet ligger, jfr. UfR 1965.339.

Skifte efter hensiddens i uskiftet bo, medens længstlevende ægtefælle lever, foretages, hvor den efterlevende ægtefælle har sit hjemting på det tidspunkt, anmodning om skifte modtages af skifteretten, jfr. UfR 1938.987.

Havde afdøde bopæl i flere retskredse ved dødsfaldet, er alle skifteretter kompetente, jfr. Retsplejelovens § 236. Den af skifteretterne, der får anmeldelsen eller videreanmeldelsen af dødsfaldet, har pligt til at udføre skiftet; men skifteretterne kan formentlig træffe aftale om, at skiftet foretages af den af skifteretterne, hvor det mest praktisk kan ske, f. eks. hvor afdøde ejede fast ejendom, eller hvor de fleste af arvingerne bor. Efter norsk Skiftelovs § 8, stk. 7, indsat ved lov af 19. juni 1970 (nr. 51), kan den kompetente skifteret efter aftale med en anden skifteret overføre skiftebehandlingen til denne.

Arvingerne kan ikke aftale, at boet skal behandles af en bestemt skifteret. *Schlegel*: Skifteretten, 1868, s. 32 f vil gøre undtagelse herfra, hvor proklama er udløbet, og alle interesserede er enige. Praktiske grunde taler dog mod på dette stadium at foretage en flytning af skiftet. Om værnetingsaftale ved fællesboskiftet efter separation og skilsmisse, se bemærkningerne til Skiftelovens § 64 a i Kommentaren s. 200.

Et bo, der efter art. 19 i Den nordiske Dødsbokonvention skal behandles i et af de andre nordiske lande, kan ikke henvises til dansk skifteret efter Skiftelovens § 87, 2. pkt., jfr. Justitsministeriets sag 2. k. 1966-107³⁴ og Kommentaren s. 349.³⁴)

Viser det sig, at en henvisning af boet efter en dansk statsborger, der er død i udlandet, er sket med urette, idet andre arvinger end den, som har begæret henvisningen, ønsker skifte foretaget i ud-

34. Se også svensk højesteretsdom i ND 1962.426 (NJA 1962.547).

landet, og dette viser sig muligt, kan henvisningen efter omstændighederne ophæves, således at de påløbne skifteomkostninger afholdes af det offentlige, jfr. Justitsministeriets sag 2. k. 1969-4451-52.

Et bo, der efter § 87 henvises til behandling ved dansk skifteret, er skattepligtigt i Danmark som andre danske boer, jfr. nedenfor s. 108 og arven er arveafgiftspligtig, jfr. nedenfor s. 169 f.

§ 92.

Kan fejl ved bobehandling ikke genoprettes ved anke af boopgørelsen og en derefter følgende omgørelse af denne, kan genoprettelse af fejlen kun ske ved almindeligt søgsmål med påstand om erstatning eller restitution. Erstatningskrav mod skifteretten kan gøres gældende under en retssag i første instans. Efter reglerne i Retsplejelovens § 1020 og Skiftelovens § 92 er statens ansvar for sine tjenestemænd kun subsidiært, og stævningen kan derfor udtages mod den embedsmand personlig, der har ansvaret for fejlen. Tiden er imidlertid løbet fra tanken om, at staten kun bør hæfte subsidiært. Den almindelige opfattelse er, at staten som andre bør svare direkte for sine folks fejl, og i praksis rejses erstatningskrav da som regel også mod staten uden at møde den indsigelse, at statens ansvar for skifteretternes personale efter lovens bogstav kun er subsidiært, jfr. således UfR 1964.109 H. Udtages stævning ikke mod staten, må den person, der hævdes at være ansvarlig, sagsøges, og ikke som i UfR 1961.656 den, der beklæder embedet som dommer. Se iøvrigt om statens ansvar Betænkning, nr. 214 af 1959, om Statens og kommunernes erstatningsansvar, *Harbou* i UfR 1962B.66 f og i 1970B.214 f samt *Spleth* i UfR 1964B.250 ff.

UfR 1936.769. En enkemand, der hensad i uskiftet bo, agtede at indgå nyt ægteskab, hvorfor boet toges under offentlig skiftebehandling. Straks i samme retsmøde blev boet i medfør af Skiftelovens § 75 udleveret arvingerne til videre privat skifte. En af arvingerne, der var umyndig, skulle efter enkemandens opgørelse af boet arve et beløb på ca. 1.000 kr. Efter skiftesamlingens afholdelse udstedte skifteretten attest om, at offentligt skifte var påbegyndt, jfr. nu Ægteskabslov I af 1969 § 10, men interesserede sig herefter ellers ikke for, hvad der videre passerede i boet, sml. herved Skiftelovens §§ 77 og 79. 4 år senere viste det sig, at den umyndige arving intet havde modtaget. Skifteforvalteren erkendte at have begået en fejl ved udstedelse af attesten; men hævdede, at arvingen intet tab havde lidt, fordi der ved en rigtig opgørelse af boet intet ville være blevet til arvingerne. Landsretten statuerede, at der ikke kunne kræves fuldt bevis for tabets størrelse, men at skifteforvalteren var erstatningspligtig over for den umyndige, for så vidt angik et beløb svarende til, hvad den umyndige skønsmæssigt måtte antages at kunne have fået.

AFSNIT 2

Skattelovgivningen

Dødsboer skal til det offentlige betale penge i form af skatter, retsafgifter (skifteafgifter) og arveafgifter. *Skat* skal efter reglerne i Kildeskatteloven, lovbekendtgørelse nr. 351 af 20. juli 1970 betales af alle danske dødsboer over en vis størrelse. Indkomstskatten af dødsboer er i modsætning til personbeskatningen ikke progressiv efter indkomstens størrelse, men beregnes – ligesom aktieselskabs-skatte – med en fast procentsats, fastsat til 35 % for 1970, for alle skattepligtige boer. Skatten beregnes af summen af boets almindelige og særlige indkomst med fradrag af et særligt bofradrag, for 1970 fastsat til 25.000 kr., jfr. Kildeskattelovens § 35, stk. 2, og Udskrivningslov nr. 330 af 18. juni 1969 §§ 6–8. Formueskatten lignes derimod efter samme satser for personer og dødsboer. Dødsboer betaler ingen særlig kommunal indkomstskat, men $\frac{1}{3}$ af indkomstskatten af dødsboer udbetales af staten til den kommune, hvortil afdøde svarede kommuneskat, jfr. Kildeskattelovens §§ 35, stk. 2, og 64, stk. 5.

Retsafgift svares efter reglerne i kapitel 5 i Retsafgiftsloven nr. 206 af 21. maj 1969 kun af offentligt skiftede boer og med en fast procentsats uafhængig af boets størrelse. Denne afgift, der kun har ringe fiskal betydning i forhold til skatter og arveafgifter, er omtalt i afsnit 3.

Arveafgiften beregnes af nettoarven for hver arving og er progressiv både i forhold til fjernheden af slægtskabet mellem arvelader og arving og i forhold til arvens størrelse. Arv til ægtefælle er fri for arveafgift, hvis den ikke overstiger 100.000 kr., og børns arv er fri op til 5.000 kr., jfr. nærmere § 2 i Arveafgiftsloven, lovbekendtgørelse nr. 45 af 10. februar 1970. Reglerne om arveafgift behandles i afsnit 4.

Kildeskattereformen

I. Reglerne før Kildeskatteloven.

Efter de før 1. januar 1970 gældende bestemmelser ophørte beskatning af en persons indtægter og formue ved hans død, eller rettere ved udgangen af det kvartal, hvori dødsfaldet var indtruffet.¹⁾ En selvstændig skattepligt for dødsboet indtrådte kun, hvis boet blev skiftet offentligt, og skiftet strakte sig over en længere tid. De værdier, hvortil afdødes aktiver skattemæssigt var nedskrevet, havde ingen betydning for boets beskatning, jfr. nærmere *Thøger Nielsen: Indkomstbeskatning II, 1970, s. 55 ff.*

A. *Afdødes indkomst.* Afdødes indtægter i en vis periode forud for dødsfaldet undgik efter de tidligere regler beskatning. Længden af den skattefrie periode afhang af, på hvilket tidspunkt i skatteåret dødsfaldet var indtruffet. Før Kildeskattereformen vedrørte den skat, en person betalte i et skatteår, indtægterne i det foregående indkomstår, og der skete ved dødsfaldet ingen ansættelse for senere indkomstår. Heller ikke hele den lignede skat for det løbende skatteår skulle betales. Skattepligten bortfaldt med udløbet af det kvartal, hvori dødsfaldet havde fundet sted. En efterlevende ægtefælle blev fra begyndelsen af det følgende kvartal sat i skat af sine egne indtægter. En enke, som havde været sambeskattet med den afdøde mand, blev således selvstændigt skattepligtig fra begyndelsen af det følgende kvartal. Døde en hustru, som var sambeskattet med sin mand, foretoges en fornyet ansættelse af manden med virkning fra begyndelsen af det følgende kvartal.

B. Boets indkomst.

1. *Offentligt skifte.* Reglerne om beskatning af boet for tiden efter dødsfaldet var væsentlig forskellige alt efter, om dødsboet blev skiftet offentligt eller privat. Et offentligt skiftet bo kunne behandles uden indkomstbeskatning i resten af det kalenderår, hvori dødsfaldet var sket, i det følgende år og i de første tre måneder af det næste år. Skattepligt for dødsboet indtrådte først, hvis boet endnu ved begyndelsen af det nye skatteår den 1. april var under behand-

1. De tidligere bestemmelser fandtes navnlig i Statsskatteloven nr. 149 af 10. april 1922 med senere ændringer, Kommuneskatteloven, lovbekendtgørelse nr. 16 af 16. januar 1968 og Ligningsloven, lovbekendtgørelse nr. 424 af 19. december 1968.

ling. Et bo kunne således være under skiftebehandling i fra 15 måneder (hvis dødsfaldet indtraf den 31. december) og indtil 27 måneder (hvis dødsfaldet indtraf den 1. januar), før det blev skattepligtigt. Kun de færreste boer blev derfor indkomstskattepligtige. Indkomstskattepligten ophørte med udløbet af det kalenderhalvår, hvori bobehandlingen afsluttedes. Formueskattepligten indtrådte, hvis boet var under offentligt skifte den 1. april, og vedvarede indtil udgangen af det skatteår, hvori bobehandlingen blev afsluttet.

2. *Privat skifte.* Privat skiftede boer var ikke selvstændigt skattepligtige af deres andele i indtægterne efter dødsfaldet og formueskattepligtige af deres andele i boets formue.

II. Hovedprincipperne i Kildeskatteloven.

I forbindelse med skattesystemets omlægning til kildeskat er der gennemført omfattende ændringer af beskatningen i forbindelse med dødsfaldet.²⁾ Ved Kildeskatteloven nr. 100 af 31. marts 1967 indførtes kontinuitet i beskatningen. Den tidligere afbrydelse af beskatningen ved dødsfald er bortfaldet. Dødsboet beskattes nu i umiddelbar fortsættelse af afdødes beskatning. Al indkomst såvel før som efter dødsfaldet beskattes således fuldt ud.

Personers indkomstskat beregnes nu af det løbende års indtægter, og indtægterne beskattes helt frem til dødsfaldet. Beskatningen af afdøde falder bort ved dødsfaldet, jfr. Kildeskattelovens § 11. Skattepligten af boets indkomster indtræder – ligesom hidtil for privat-skiftede boer – ved dødsfaldet, men skattepligten påhviler, som det hidtil alene har været tilfældet for offentlige boer, boet som sådant og ikke de enkelte arvinger. Privatskiftede boer er nu i princippet ligestillet med offentligt skiftede boer, jfr. lovens § 20.

Beskatning sker dog kun af boer over en vis størrelse. Allerede hensynet til administrationens omfang taler for at sætte grænsen for

2. Se om de nye regler navnlig Betænkning om dødsbobeskatning, nr. 509 af 1968, FT 1968–69, tillæg B, sp. 705 ff og 981 ff samt *Spang Hansen* i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, s. 261 ff og i UFR 1968B.85 ff, *Moritz Hansen*: Kildeskat, 2. udgave, 1969, s. 159 ff, Foreløbig vejledning i reglerne om dødsbobeskatning m. v., 1969, *P. Bruun Nielsen* i Juristen 1968. 474 ff og 1969.466 f, *J. Mazanti-Andersen* i Revision og Regnskabsvæsen 1969.18 ff, *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatning II, 1971, og Helkett: Opgørelse af den skattepligtige indkomst, 10. udgave, 1971, s. 28 ff.

Advokatrådet har den 19. december 1969 nedsat et responsudvalg vedrørende dødsbobeskatning, som bl. a. skal besvare forespørgsler fra advokater vedrørende fortolkningen og praktiseringen af de nye lovbestemmelser om dødsbobeskatning og disses indvirken på skiftebehandlingen, jfr. Advokatbladet 1970.18.

skattepligt så højt, at flertallet af boer ikke beskattes. Dødsboskatten er en proportionalbeskatning (for tiden 35 %), og den beregnes af boets samlede almindelige og særlige indkomst opgjort efter almindelige regler med fradrag af et særligt bofradrag (for tiden 25.000 kr.). Dødsboerne svarer ikke foreløbigt skat, men skatten for hvert indkomstår betales under ét i det følgende år (forfaldstid 1. oktober, jfr. § 62 B).

Kontiunitet i beskatningen er indført ikke blot således, at afdødes skattepligt afløses af skattepligt for boet, såfremt boet ikke på grund af sin størrelse er skattefrit. Også for så vidt angår værdiansættelsen af aktiverne er der kontinuitet. Boet fortsætter afdødes afskrivninger, og de indkomster, som konstateres ved, at aktiver er steget i værdi i forhold til den værdi, afdøde havde ansat dem til, beskattes enten straks i boet eller senere hos arvingerne, hvis der sker skattemæssig succession efter reglerne i lovens § 33, stk. 1.

Efter bestemmelserne i Kildeskatteoven i dens første udformning af 31. marts 1967 skulle al avance beskattes i boet, både realiserede avancer, fremkommet ved salg af aktiver til tredjemand, og urealiserede avancer konstateret ved arveudlæg. Herimod blev rettet den kritik, at mange dødsboer ville blive tvunget til at foretage realisationer af boets aktiver for at skaffe de fornødne likvide midler til at udrede skatten. Arvingernes mulighed for at føre afdødes virksomhed videre ville blive alvorligt forringet. I anledning af denne kritik blev der nedsat en arbejdsgruppe, hvis betænkning, nr. 509 af 1969, førte til, at Kildeskatteovens regler om dødsboskatning allerede inden ikrafttrædelsen den 1. januar 1970 ved lov nr. 118 af 29. marts 1969 blev ændret på adskillige punkter. Den væsentligste ændring var, at der åbnedes adgang for boerne til at vælge mellem enten at betale skat af urealiserede avancer under bobehandlingen eller at udlægge aktiverne med den latente skattebyrde til arvingerne, således at arvingerne indtræder i afdødes skatteretlige stilling (skatteretlig succession). Mens kritikken af, at Kildeskatteovens oprindelige system ville have belastet boerne for stærkt, fandt almindelig tilslutning i Folketinget, var meningene om successionssystemets rimelighed delte, jfr. nærmere FT 1968/69, tillæg B, sp. 707 ff.

Kildeskatteoven er med de senere ændringer bekendtgjort som lov bekendtgørelse nr. 351 af 20. juli 1970. Loven er herefter yderligere ændret ved lov nr. 491 af 18. december 1970. Udover selve Kildeskatteoven foreligger en bekendtgørelse fra Finansministeriet om beskatning af dødsboer m.v. nr. 84 af 13. marts 1970.

Beskatning i mellemprioroden

I. Boer som skiftes.

A. Indkomstskat.

1. Afsluttende ansættelse.

Indkomstskattepligten for personer ophører ved dødsfaldet, jfr. Kildeskatteovens § 11. For skatteydere, der har kalenderåret som regnskabsår, skal der således ske beskatning fra 1. januar i dødsåret og indtil dødsdagen (*mellemprioroden*). Skatten beregnes som en forholdsmæssig del af skatten af indtægten omregnet til et års indkomst, jfr. § 35, stk. 3.¹⁾ Er det hustruen, som er død, og har hun ikke været særskilt beskattet, jfr. herved § 4, stk. 2, er der intet skattekrav for mellemprioroden, jfr. § 15 og *Strobel* i Advokatbladet. 1969.319.

B-skatterater, der forfalder senest i den måned, hvor dødsfaldet sker, skal betales,²⁾ hvorimod senere forfaldende B-skatterater bortfalder ved dødsfaldet, jfr. Advokatbladet 1970.179. For A-skat følger det af sig selv, at der ikke kan tilbageholdes skat, når afdødes indtægter ophører. Ophøret af skattebetalingen giver imidlertid ingen sikkerhed for, at den betalte skat svarer til den skat, der skulle have været betalt for mellemprioroden. Ikke desto mindre er udgangspunktet i Kildeskatteovens § 14, stk. 1, at der ikke foretages nogen afsluttende ansættelse af afdødes almindelige og særlige indkomst med efterfølgende regulering for mellemprioroden. De foreløbige tilbageholdte eller indbetalte skattebeløb forventes for de fleste menneskers vedkommende at svare nogenlunde til den endelige skat. Da dette ikke altid holder stik, åbner § 14, stk. 2, adgang både for skattevæsenet og for boet til at kræve en egentlig afsluttende ansættelse foretaget. Når opgørelsen foreligger, kan skattevæsenet kræve efterbetaling, hvis summen af den beregnede sluskat og den eventuelle særlige indkomstskat for mellemprioroden overstiger summen af de foreløbige indkomstskattebeløb, som forfaldt før dødsfaldet (eller skulle indeholdes af indtægter indtjent før dødsfaldet) med

-
1. Ved beregningen af sluskatte for ugifte regnes – ligesom ved den foreløbige ansættelse – med ét personfradrag, for gifte med to, jfr. nærmere § 37, stk. 3.
 2. B-skat forfalder til betaling i 10 rater den 1. i hver måned bortset fra juni og december, jfr. § 58.

mindst 4.000 kr.³⁾ Boet kan kræve regulering, hvis de foreløbige skatter overstiger slutskatten med mindst 500 kr.⁴⁾

Skattemyndighederne bør selysagt kun kræve indgivelse af selvangivelse og afsluttende ansættelse for mellemprioroden, hvis der er grund til at tro, at der herved vil fremkomme en merindtægt for skattevæsenet, eller der er mistanke om skattesvig for tidligere perioder, sml. Betænkning om dødsbøbeskatning, nr. 509 af 1968, s. 24 f, *Spang-Hansen* i Beskatning ved Familieoverdragelser s. 268 og *Moritz Hansen*: Kildeskat, 2. udgave, s. 243.⁵⁾ Usikkerheden om den foreløbige ansættelse vil dog ofte være betydelig, hvor den af afdøde drevne virksomhed har haft et større omfang, og dette vil, i hvert fald hvor dødsfaldet ikke er sket i begyndelsen af året, kunne begrunde foretagelse af endelig ansættelse. I øvrigt er afsluttende ansættelse en betingelse for skattemæssig overførelse af underskud efter reglen i § 31.

2. Vurdering af aktiverne.

Første opgørelse. Boet skal efter Kildeskattelovens § 14, stk. 3, til skatterådet indsende en opgørelse inden 6 måneder efter dødsfaldet.⁶⁾ Opgørelsen skal tjene som grundlag for skattevæsenets skøn over, om det vil fremsætte krav om regulering af skattetilsvaret ved en endelig ansættelse for mellemprioroden. I mange mindre boer, hvor der ikke er aktiver, der som f. eks. aktier og varelager er udsat for værdis-

3. Regler om forfaldstid for skatten efter afsluttende ansættelse findes i § 62 b. Der skal ikke betales tillæg til restskat efter § 61, stk. 3, eller godtgørelse efter § 62, stk. 3, ved tilbagebetaling af overskydende skat, jfr. bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 11.
4. Beløbsgrænserne overstiger således væsentligt de beløb, der efter §§ 61 og 62 er minimum for restskat (100 kr.) og overskydende skat (25 kr.) der ikke opkræves eller tilbagebetales.
5. I Betænkning nr. 509 af 1968, siges s. 24 f: »Ved skønnet over, hvilket provenue en regulering vil kunne indbringe, sammenholder skattemyndigheden de oplysninger, som er afgivet af boet ved registreringen, med alle øvrige oplysninger, der vil kunne tjene til belysning af afdødes indtægter i tiden indtil dødsfaldet, især afdødes seneste selvangivelse. Skønnet over indkomsten bygger i øvrigt på de skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, der er foretaget i forbindelse med registreringen. Hvis skattemyndigheden skønner, at der med de faste afskrivninger og nedskrivninger, som er foretaget ved registreringen, gennem en slutskatteberegning og regulering af skattetilsvaret vil kunne indvindes et merprovenue på mindst 5.000 kr. (nedsat til 4.000 kr. i den vedtagne lovs § 14, stk. 2), skal boet anmodes om at indgive en egentlig selvangivelse af indkomsten fra indkomstårets begyndelse til dødsfaldet.«
6. Hvis hustruen er død, skal der indgives opgørelse efter § 14, stk. 3, selvom hun ikke har haft arbejdsindtægt eller andre af de i § 4, stk. 2, nævnte indtægter i sit sidste leveår og derfor ikke har været særskilt beskattet, jfr. §§ 15 og 15 A.

svingninger, kan § 14-opgørelsen også danne grundlag for den endelige boopgørelse.

Opgørelsen, der i almindelighed kan bygges på registreringen efter Skiftelovens §§ 15 og 16, jfr. foran s. 27, skal indeholde oplysning om boets aktiver og passiver til værdien i handel og vandel på dødsdagen. Også aktiver, der ikke er formueskattepligtige, f. eks. møbler skal medtages i opgørelsen, jfr. *Moritz Hansen*: Kildeskat, 2. udgave, s. 235. Opgørelsen efter § 14 foretages på særlige blanketter, jfr. bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 5.

Afskrivninger. Efter Afskrivningslovens almindelige regler foretages skattemæssig afskrivning under ét for samtlige de til en erhvervsvirksomhed hørende maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervmæssigt, jfr. lov om skattefri afskrivninger m. v., lovbekendtgørelse nr. 604 af 23. december 1969 § 1, stk. 1. Afskrivningerne kan som hovedregel højst udgøre 30 % af det beløb, hvortil de i tidligere år anskaffede aktiver er nedskrevet til, med tillæg af forbedringsudgifter samt anskaffelsesværdien af de i årets løb tilkomne nye aktiver. Dog skal anskaffelsessummen for de i sidste halvdel af indkomståret anskaffede aktiver og foretagne forbedringer deles mellem dette og det følgende år. Afskrivninger på aktiver, der benyttes både til erhvervmæssige og til private formål, samt på bygninger, der benyttes til drift af en række forskellige erhvervsvirksomheder, sker for hvert aktiv for sig, jfr. lovens §§ 8 og 25. På de nævnte bygninger kan afskrivninger ske med 6 % i hver af de første 9 år og derefter med 2 % årlig (for visse bygninger, dog 4, henholdsvis 1 %) jfr. lovens § 22.

For aktiver, der kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning, skal i § 14-opgørelsen ud over aktivets værdi i handel og vandel angives den skattemæssige værdi, hvortil aktivet var ansat ved slutningen af sidste indkomstår. For tiden indtil dødsfaldet (mellemperioden) beregnes en forholdsmæssig afskrivning efter samme retningslinier, som blev anvendt ved beregningen af afskrivningerne i sidste indkomstår (bundne afskrivninger).⁷⁾ Ligeledes foretages en

7. Er der en overlevende ægtefælle, hos hvem aktiverne før dødsfaldet blev nedskrevet, kan ægtefællen bestemme afskrivningernes størrelse, jfr. § 15 B. Ægtefællen kan derved hindre, at boet bliver skattefrit efter reglen i § 16, da skattefrihed er betinget af, at der ikke ved den afsluttende ansættelse af afdødes indkomst eller ved ansættelsen af længstlevendes indkomst foretages større afskrivninger end hidtil af boets aktiver, jfr. *Moritz Hansen*: Kildeskat, 2. udgave s. 241 f. – Begæres afsluttende ansættelse for mellemperioden, er afskrivningerne i regnskabet til brug herfor ikke bundne.

nedskrivning på varelagre og kontrakter med samme procent, som blev anvendt i sidste indkomstår.

Klage og omgørelse. Ansættelser af værdierne ved boets begyndelse i en § 14, stk. 3-opgørelse kan ændres ved vurdering efter begæring fra skattemyndigheden, jfr. § 16, stk. 3. Boet kan iøvrigt efter denne regel også selv begære vurdering og lade sig vejlede deraf ved opstillingen af § 14-opgørelsen. Skattemyndigheden kan imidlertid også uden forudgående vurdering ændre boets værdiansættelse af et aktiv eller passiv, dersom den finder, »at ansættelsen ikke svarer til værdien ved dødsfaldet«, jfr. § 16, stk. 5. Skattemyndighedens adgang til at anfægte § 14-opgørelsen er knyttet til iagttagelsen af ret korte, absolutte frister. Herved er det gjort muligt allerede på et tidligt tidspunkt at få afgjort, om boet er skattefrit eller skattepligtigt. Friserne for anfægtelse af værdierne i § 14-opgørelsen og for anfægtelsen af vurderingerne i den endelige boopgørelse, der er afgørende for arveafgiftsberegningen, er iøvrigt de samme, jfr. nedenfor s. 118.

Boet kan *ikke* – i modsætning til værdiansættelserne i den endelige boopgørelse, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 4, og nedenfor s. 118 – påklage Skattemyndighedens ansættelse af værdierne i § 14-opgørelsen. Boet kan derimod klage over eventuelle indkomstansættelser til Landsskatteretten (og domstolene) og derved kan f. eks. fås afgjort, om boet overhovedet er skattepligtigt eller om betingelsen i Kildeskattelovens § 16, stk. 1, for skattefrihed er opfyldt. Landsskatteretten (og domstolene) kan herved komme til forudsætningsvis at tage stilling til begyndelsesværdierne, jfr. FT 1969/70, tillæg B, sp. 225 f. Efter § 16, stk. 1, er værdierne ved dødsfaldet afgørende for skattefriheden.

Viser det sig, at boet indeholder flere aktiver end angivet i den oprindeligt indgivne opgørelse, må der gøres et tillæg til § 14-opgørelsen⁸⁾ eller, såfremt boet allerede er sluttet, må det genoptages. Spørgsmålet om skattefrihed afgøres i første tilfælde efter de samlede værdier i boet. I tilfælde af genoptagelse indtræder altid skattepligt for reassumptionsboet, jfr. § 20 A.

Summarisk behandlede boer. I boer, der ikke skiftes i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet, men udleveres ægtefællen til hensiddent

8. Fristerne for skattemyndighedens adgang til anfægtelse af værdierne regnes selvsagt først fra det tidspunkt, skatterådet får underretning om aktivernes tilstedeværelse og ansatte værdi.

i uskiftet bo eller efter en summarisk behandling udlægges for begravelsesomkostningerne eller til den efterlevende ægtefælle efter Skiftelovens § 57, stk. 1, skal der ikke indgives § 14, stk. 3-opgørelse. Findes der ved uskiftet bo ved siden af fællesejet et særeje, der skiftes, skal der dog indgives opgørelse for særboet, jfr. § 14, stk. 1 og 10. En ægtefælle, der hensidder i uskiftet bo skal altid til skifteretten efter Arvelovens § 13 indlevere en opgørelse over fællesboets aktiver og sit eget særeje. Denne bestemmelse er uberørt af Kildeskattereformen. Formålet med denne opgørelse er bl. a. at sikre at eventuelle overdragelser fra ægtefællen til arvingerne ikke unddrages afgiftspligt efter Arveafgiftslovens § 14, stk. 3, jfr. Arvelovsbetænkningen, nr. 291 af 1961, s. 61 f og *Ernst Andersen: Arveret* s. 238 f.

B. Formueskat

Den foreløbige formueskat, som afdøde før sin død har betalt for mellemprioroden skal altid godskrives boet. Medens boets indkomstskattepligt begynder ved dødsfaldet, indtræder boets formueskattepligt med virkning fra årets begyndelse, jfr. § 18, stk. 2. Skatteopgørelsen for mellemprioroden vedrører derfor kun afdødes indkomst, jfr. *Moritz Hansen: Kildeskat*, 2. udgave, s. 233. Overtager en efterlevende ægtefælle fællesboet til hensidder i uskiftet bo, skal der dog ikke svares formueskat af afdødes særeje for mellemprioroden, jfr. § 18, stk. 3, og betænkning om dødsbøbeskatning, nr. 509 af 1968, s. 23. I dette tilfælde skal forskudsskat tilbagebetales til ægtefællen, jfr. § 13, stk. 1.

C. Skatten for det foregående år

Boet er pligtig at betale den fulde skat af almindelig og særlig indkomst samt formueskat for året forud for det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted, også selv om dødsfaldet indtræder så tidligt på året, at regulering af den foreløbige skat for forrige år endnu ikke har fundet sted.⁹⁾ Har afdøde betalt for lidt i foreløbig skat, må restskattebeløbet anmeldes i boet som en almindelig fordring. Har afdøde betalt for meget i foreløbig skat, har boet krav på tilbagebetaling, også af beløb under 500 kr.¹⁰⁾ Skal der indgives selvangivelse

-
9. Kildeskat skal også tilbageholdes i feriepenge, som afdøde havde til gode, selv om kravet ikke var forfaldet ved dødsfaldet, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.143 (afgørelse nr. 79).
 10. Efter Investeringsfondslovens § 10, stk. 4, som affattet ved lov nr. 126 af 29. marts 1969 kan Finansministeren tillade, at en enarving overtager afdødes skattemæssige henlæggelser til investeringsfond, således at efterbeskatning undgås.

for året forud for dødsåret, giver skatterådet meddelelse herom og fastsætter en frist for indgivelsen, jfr. bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970, § 2, stk. 1.

II. Boer udlagt for begravelsesomkostninger m. v.

Slattes boet, fordi afdøde intet har efterladt sig, eller ved udlæg til den, der bekoster begravelsen, skal der ikke indgives opgørelse efter § 14. Boet kan ikke kræve, at der foretages en afsluttende ansættelse for mellemprioden.

Har afdøde efterladt sig en ægtefælle, der var sambeskattet med ham, kan denne derimod kræve afsluttende ansættelse og tilbagebetaling uden om boet, uanset hvem det måtte have bekostet begravelsen og fået boet udlagt, jfr. nærmere § 14, stk. 9.

Den længstlevende ægtefælle skal for året, hvori dødsfaldet har fundet sted, kun beskattes af sin egen indkomst.¹¹⁾ Reglen i § 13, stk. 2, om beskatning af den samlede indkomst for hele året gælder ikke ved begravelsesudlæg.¹²⁾

III. Boer udlagt til hensiddén i uskiftet bo

A. Indkomstskat

Den længstlevende ægtefælle, der overtager fællesboet til hensiddén i uskiftet bo, skal ikke indgive opgørelse efter Kildeskatteovens § 14, medmindre afdøde tillige efterlod sig særeje, der skiftes, jfr. § 14, stk. 10. Ægtefællen skal derimod indgive opgørelse efter Arvelovens § 13 til skifteretten. Udgør bobeholdningen mindst 50.000 kr. skal skifteretten gøre skatterådet bekendt med opgørelsen, jfr. Statsskatteovens § 43, stk. 3.

Ægtefællen, der sidder i uskiftet bo er efter Kildeskatteovens § 13 indkomstskattepligtig for hele det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted, af begge ægtefællers fulde indkomst i dette år. Skattepligten omfatter også f. eks. afkastet af afdødes særeje i mellemprioden. Ægtefællen kan undgå, at afdødes indkomster i mellemprioden inddrages under fælles beskatning ved først at lade boet tage under skiftebehandling og derefter begære det udlagt til hen-

11. Reglen i § 4 bevirker her en forskel mellem enkens og enkemandens stilling. Enken skal for mellemprioden kun svare skat af sine i § 4, stk. 2, nævnte indtægter, men for tiden efter dødsfaldet naturligvis af al indtægt. Enkemanden skal derimod også svare skat af de sambeskattede indtægter for mellemprioden.

12. Efter ændringen af § 37, stk. 4, ved lov nr. 491 af 18. december 1970 har længstlevende også ved begravelsesudlæg krav på to personfradrag. Hustrufradrag gives derimod efter § 37 A, stk. 5, kun enker, der er skattepligtige efter § 13.

sidden i uskiftet bo, jfr. § 20 C. Ægtefællen, der hensidder i uskiftet bo succederer i afdødes skattemæssige stilling med hensyn til anskaffelsestidspunkter og summer for de aktiver, der findes i fællesboet, jfr. Kildeskattelovens § 29.

Overtagelsen af boet til hussiden i uskiftet bo kan efter omstændighederne i det første år medføre en tung skattebyrde for den længstlevende, fordi denne går glip af fordelene ved særskilt beskatning. Også hensyn til beskatning for tiden efter dødsfaldet kan føre til, at ægtefællen vælger at skifte, jfr. *Strobel* i *Advokatbladet* 1969. 329, *Neergaard* i *Fuldmægtigen* 1970.23 f og *Thøger Nielsen: Indkomstbeskatning II* § 47. Af en skattemæssig indkomst i boet som følge af realisation af afdødes aktiver er de første 25.000 kr. skattefrie som følge af bofradraget på 25.000 kr., og resten beskattes efter den for dødsboer gældende faste udskrivningsprocent, som ofte vil være lavere end den procent, hvorefter ægtefællens skat ville blive beregnet, jfr. nedenfor s. 111. Undertiden vil betingelserne være opfyldt, for at boet under skifte kan blive helt skattefrit, jfr. nedenfor s. 105 ff. Selv om boet vælger succession og ikke beskatning i boet, vil ægtefællen dog gennem et skifte kunne drage fordel af passiviseringsreglerne ved arveafgiftsberegningen. Adgangen efter Kildeskattelovens § 31, stk. 3, til at fordrage 30 % af et ikke udnyttet skattemæssigt underskud udbetalt af skattevæsenet, jfr. s. 115 f, kan også kun benyttes af ægtefællen, hvis denne vælger at skifte. En vis henstand kan endelig opnås ved skifte derved, at dødsboet ikke betaler forskudsskat, jfr. s. 111. Efter Kildeskatteloven i dens oprindelige udformning var til uskiftet bo knyttet den fordel, at ægtefællen her og ved udlæg efter Skiftelovens § 57 i modsætning til, hvad der gjaldt ved skifte, fik to personfradrag. Ved lov nr. 491 af 18. december 1970 er Kildeskattelovens § 37, stk. 4, imidlertid blevet ændret, således at den efterlevende ægtefælle også i tilfælde af skifte (og i tilfælde af begravelsesudlæg) får to personfradrag for hele dødsåret.¹³⁾ Indrømmelsen af to personfradrag er således ikke – som oprindeligt bestemt – knyttet til skattepligt efter § 13. Derimod er reglen i

13. Medmindre den efterlevende ægtefælle inden indkomstårets udgang har indgået nyt ægteskab.

I bemærkningerne til ændringsforslaget, der fremkom under folketingsbehandlingen, jfr. FT 1970/71, tillæg B, sp. 649, begrundes reglen med, at den efterlevende ellers ville blive stillet ringere (end under ægteskabet), hvis afdøde ikke havde nogen indtægt for mellemprioroden, hvor afdødes fradrag kunne udnyttes, og hvis dødsfaldet skete sent på året. I sådanne tilfælde ville dødsfaldet, om det ene personfradrag faldt bort, føre en forøget skattebyrde med sig.

§ 37 A, stk. 5, om beregning af fuldt hustrufradrag stadig begrænset til de tilfælde, hvor den efterlevende hustru er skattepligtig efter § 13, sidder i uskiftet bo eller overtager boet efter Skiftelovens § 57.

B. Formueskat

Ægtefællen, der sidder i uskiftet bo, er også formueskattepligtig for hele indkomståret af hele fællesboet og af sit eget særeje, jfr. § 13, stk. 1, 2. pkt. Havde førstafdøde særeje, skiftes dette, og opgørelsen efter § 14 skal indgives over aktiverne og passiverne i særboet, jfr. §§ 14, stk. 10 og 15 A, 2. pkt. Særboet er formueskattepligtigt af sin formue (»den formue, der er inddraget under skiftet«, § 18, stk. 1, 1. pkt.) fra dødsfaldet at regne, jfr. § 18, stk. 3.

Alle de foreløbige indkomst- og formueskattebeløb, der er betalt af ægtefællerne inden dødsfaldet, godskrives længstlevende, jfr. § 13, stk. 1, 3. pkt. De betalte foreløbige skatter skal sammen med de beløb, som længstlevende betaler i foreløbig skat i den resterende del af året, modregnes i længstlevendes slutskat for hele året.

IV. Boer udlagt efter Skiftelovens § 57, stk. 1

A. Indkomstskat

Udlægges boet til den efterlevende ægtefælle uden skiftebehandling i medfør af Skiftelovens § 57, stk. 1, f. eks. fordi bobeholdningen ikke overstiger 20.000 kr., jfr. Skiftelovens § 62 b, stk. 2, som ændret ved lov nr. 207 af 21. maj 1969, beskattes enken eller enkemanden efter Kildeskattelovens § 13, stk. 2, på samme måde som ved hensidde i uskiftet bo. Den efterlevende ægtefælle er således indkomstskattepligtig for hele det år, hvori dødsfaldet er sket, af ægtefællernes samlede indtægt.

Viser det sig, at de i mellemprioden betalte foreløbige skattebeløb er for store, tilfalder den overskydende skat længstlevende uden om boet, jfr. § 13, stk. 2.¹⁴⁾ Udlægget efter Skiftelovens § 57, stk. 1, hverken skal eller kan tages op til efterprøvelse af skifteretten, selv om længstlevende får udbetalt overskydende skat, og ægtefællens formue derved kommer op over 20.000 kr. Omvendt hæfter ægtefællen for en eventuel restskat, opgjort efter de almindelige regler om restskat i Kildeskattelovens § 61.

Ægtefællen, der har fået afdødes bo udlagt efter Skiftelovens § 57, succederer i hans skattemæssige stilling til de udlagte aktiver, jfr. Kildeskattelovens § 29, stk. 3.

14. Beløbet indgår i opgørelsen af ægtefællens slutskat for indkomståret. Almindelige regler om udbetaling af overskydende skat findes i § 62.

B. Formueskat

I modsætning til situationen ved uskiftet bo omfatter ægtefællens formueskattepligt også de aktiver, der hidrører fra afdødes særeje, jfr. § 13, stk. 2. Dette er dog uden praktisk betydning på grund af formueskattegrænsen (på 300.000 kr.).

C. Skat for det foregående år

I Kildeskattelovens § 14, stk. 9, om begravelsesudlæg er bestemt, at også overskydende skat for det indkomstår, der ligger forud for dødsfaldet, skal udbetales den længstlevende ægtefælle uden om boet. En lignende bestemmelse findes ikke i § 13, stk. 2. Ikke desto mindre bør dog nok reglen om overskydende skat gives samme udstrækning ved udlæg efter § 57 som ved begravelsesudlæg, således at også udbetaling af overskydende skat for året før dødsfaldet går direkte til ægtefællen og ikke kan føre til genoptagelse af boet.¹⁾

Kapitel III

Beskatning af dødsboet

I. Kontrolmidler

Et af Kildeskattelovens mål var at gennemføre en ensartet beskatning af alle dødsboer, uanset om de skiftes privat eller offentligt. Beskatningen bør ikke afhænge af hvilken form for skiftet, arvingerne kan og vil vælge. Skattereglerne bør i denne henseende være neutrale og ikke tvinge arvingerne til et valg de af andre grunde ikke ønsker. En ligestilling af private og offentlige skifter er imidlertid ikke helt problemfri. I offentligt skiftede boer skal skifteretten eller eksekutor sørge for, at de nødvendige opgørelser indgives, og at skattelovgivningens regler i det hele overholdes. Skattereglernes indretning gør det særlig vigtigt, at skifteretten (eksekutor) drager omsorg for, at bobehandlingen ikke trækker urimeligt ud, jfr. herved Tilsynslovens §§ 5 og 6 samt Instruksens § 6 (anført i Kommentaren s. 278 f og s. 288 f) og nedenfor s. 135. Da et dødsbo efter Kildeskattelovens § 35, stk. 2, svarer en proportionalsskat på for tiden 35 % af indkomsten efter et bofradrag på for tiden 25.000

1. De øvrige regler i Kildeskattelovens § 14, stk. 9, om særlig selvangivelse for mellempærioden og en beløbsgrænse på 500 kr. kan derimod ikke overføres på udlæg efter Skiftelovens § 57, da ægtefællen jo her efter Kildeskattelovens § 13, stk. 2, indtræder i afdødes skattepligt.

kr.²⁾ og efter samme lovs § 62 b ikke betaler foreløbig skat, kan fristelsen til at fortsætte bobehandling længere end nødvendigt til afvikling af skiftet være betydelig. Skifteret eller eksekutor må være opmærksom herpå.³⁾ I privat skiftede boer findes ingen bobehandler, der står i et særligt offentligt pligtforhold i kraft af hvilket, han skal sikre, at boet opfylder pligterne efter skattelovgivningen. Indgivelsen af opgørelsen efter Kildeskattelovens § 14, stk. 3, kan i privat skiftede boer fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af skifteretten, jfr. § 14, stk. 5.⁴⁾ Skifteretten kan endvidere bestemme, at boet overgår til offentlig skiftebehandling. Overskrides fristen (6 måneder efter dødsfaldet) med tre måneder, skal skifteretten træffe sådan bestemmelse.⁵⁾ Til yderligere sikring af at afslutningen af det privat skiftede bo ikke trækker for længe ud, er i Kildeskattelovens § 20, stk. 1, bestemt, at privat skiftede boer kun er sidestillet med offentligt skiftede boer i henseende til beskattning i indtil 15 måneder efter dødsfaldet. Foreligger der ikke inden fristens udløb en endelig boopgørelse med en skæringsdag, der ligger inden for de 15 måneder, beskattes boer af avancen af alle aktiver, der ikke er solgt eller udlagt, jfr. § 20, stk. 4.

Kildeskatteloven indeholder i § 75, nr. 3 og 4, jfr. § 74 særlige strafferegler om forsætlig eller groft uagtsom afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger i opgørelsen over boet ved skiftets begyndelse (§ 14-opgørelsen) og i den endelige boopgørelse og ved

-
2. Jfr. Kildeskattelovens § 35 og §§ 6–8 i Udskrivningsloven nr. 330 af 18. juni 1969.
 3. Om arveafgiften i eksekutorboer gælder reglen i Arveafgiftslovens § 24, stk. 3, hvorefter der ved udløbet af boets tredie indkomstår skal beregnes og indbetales foreløbig arveafgift.
 4. Skifteretten kan formentlig efter omstændighederne nøjes med at pålægge en enkelt arving tvangsbøde. Opfyldes pligten, kan skifteretten formentlig afsige kendelse om ophævelse af bøden, sml. herved Retsplejelovens § 178, stk. 2 og *Poul Andersen: Forvaltningsret* s. 553 f. Tvangsbøder efter Kildeskatteloven er ikke (men burde vel ved lejlighed) medtages i opregningen i Retsplejelovens § 596, stk. 1, nr. 2. Inddrivelse kan derfor ikke ske ved udpantning, men kun ved udlæg på grundlag af skifterettens kendelse, jfr. § 478. Afsoning af tvangsbøden er udelukket, jfr. herved udtalelsen i FT 1964/65, tillæg A. sp. 321, hvorefter bestemmelsen i Ikrafttrædelseslov til Straffeloven § 17 ikke gælder for tvangsbøder pålagt ved en domstols kendelse (i modsætning til dom). Med hensyn til fastsættelsen af tvangsbødernes størrelse o. lign. kan skifteretten efter omstændighederne i et vist omfang tage hensyn til de nærmere bestemmelser om tvangsbøder efter Kontrollovens § 4 til fremtvingelse af selvangivelse, der er fastsat i Cirkulærer nr. 163 af 28. september 1964 og nr. 115 af 24. november 1969.
 5. Kildeskatteloven indeholder hverken hjemmel til forlængelse i særlige tilfælde af 6 eller af 3 månedersfristen. Ej heller 15 måneders fristen i § 20 kan forlænges.

indhentning af forhåndsbesked. Iøvrigt indeholder Kildeskatteloven i §§ 76–79 nærmere regler om gennemførelse af strafansvaret. Ganske enslydende straffebestemmelser og straffeprocessuelle regler findes i Arveafgiftslovens §§ 37 og 41. Mindre alvorlige overtrædelser kan afgøres med en administrativ bøde, såfremt synderen er enig heri, jfr. Kildeskattelovens § 79 og Arveafgiftslovens § 41.⁶⁾

Reglerne i Statsskattelovens § 43 om behandlingen af afdødes skatteunddragelse, omtalt i Kommentaren s. 155, berøres ikke af Kildeskatteloven.

Reglerne i Arveafgiftsloven om kontrollen med og sanktionerne overfor privatskiftende arvinger adskiller sig både i deres udformning og også i realiteten en del fra Kildeskattelovens. Endelig boopgørelse skal efter § 26, stk. 1, i Arveafgiftsloven indsendes inden visse frister i alle tilfælde inden 15 måneder efter dødsfaldet. Pligten hertil påhviler efter § 27 alle arvingerne og ægtefællen. Overskridelse af fristen medfører afgiftsforhøjelse, jfr. § 26, stk. 3; men Finansministeren kan efter omstændighederne frafalde kravet om forhøjelsen, jfr. § 26, stk. 5. Inden et bo udleveres til privat skifte, skal arvingerne udpege en person, der kan optræde på alles vegne med hensyn til meddelelser om boets skat og arveafgift, jfr. Kildeskattelovens § 20 D, stk. 2. Reglen i Arveafgiftslovens § 28, stk. 2, om at der i anmeldelsen (opgørelsen) skal opgives en person til at modtage meddelelser om arveafgiftsberegningen på alles vegne, har derfor nu mistet sin betydning. Der tiltrænges en yderligere teknisk koordination af de to love. Om det hele systems brugbarhed må stillingtagen nu afvente nogle års erfaringer!

II. Skattefri boer

Beløbsgrænsen. Både af sociale og af administrative grunde er små boer efter Kildeskattelovens § 16 fritaget for at betale indkomstskat.⁷⁾ Skattefriheden omfatter både indkomst, der hos personer ville være skattepligtig som almindelig og som særlig indkomst. Efter § 35, stk. 2 behandles disse to indkomstarter i det hele ens i dødsboer.

-
6. Ved siden af disse bestemmelser gælder de almindelige skattestrafretlige regler i afsnit III i Kontrolloven, lovbekendtgørelse nr. 350 af 14. august 1967.
 7. En tilsvarende grænse for formueskattepligt er unødvendig, da boet svarer formueskat efter den almindelige personskala, jfr. Kildeskattelovens § 39 og Udskrivningslov nr. 330 af 18. juni 1969 § 10, og da der efter almindelige regler kun svares formueskat, såfremt den skattepligtige formue overstiger 300.000 kr.

En passende beløbsgrænse må tage hensyn både til pris- og indkomstniveau og til skattereglerne iøvrigt. I § 16 er derfor bestemt, at boet er skattefrit, såfremt dets *aktiver og nettoformue efter værdien i handel og vandel* ved dødsfaldet ikke overstiger beløb, der fastsættes ved lov forud for hvert kalenderår. Disse beløb fremgår af § 14, stk. 3-opgørelsen. Om skattevæsenets adgang til kritik af værdiansættelserne ved skiftets begyndelse i § 14-opgørelsen gælder § 16, stk. 3 og 5. Disse regler er omtalt s. 95 og s. 118. Beløbsgrænserne er i Udskrivningsloven nr. 330 af 18. juni 1969 § 9 fastsat til 200.000 kr. for boets aktiver og til 150.000 kr. for nettoformuen. Et skattefrit bo svarer hverken skat af almindelig eller særlig indkomst. Der kan vel ikke ses helt bort fra, at visse boer uanset en beskeden aktivmasse kan have en ikke ganske ringe indkomst, men lovens ordning, hvorefter størrelsen af formuen er afgørende, er valgt fordi disse tal hurtigt og let kan konstateres, jfr. FT 1968/69, tillæg B, sp. 750. Administrationen af dødsbobe-skatningen vil antage et voldsomt – og ikke lønsomt – omfang, om ikke det store flertal af boer gøres skattefrie.

Efterlader afdøde sig både fælles- og særje, er boet kun skattefrit, såfremt summen af fælles- og særboets aktiver og nettoformue ikke overstiger beløbsgrænserne, jfr. §§ 16, stk. 1 og 18, stk. 1. Reglen i § 16 gælder både privat og offentligt skiftede boer. Også et uskiftet bo, der skiftes i længstlevende ægtefælles levende live, er skattefrit under de i § 16 angivne betingelser, jfr. nærmere § 20 B, stk. 3. Reassumptionsboer er derimod aldrig skattefrie, jfr. § 20 A. Skattefrie boer behøver ikke indgive selvangivelse, jfr. bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 12.

Genstanden for bobeskatning er det, som inddrages under skifte, medens genstanden for arveafgiftsberegning er det, som falder i arv. Der svares ikke arveafgift af længstlevende ægtefælles boslod; men den kan ikke fradrages ved beregning af boets nettoformue. Omvendt skal der f. eks. betales arveafgift af arveforskud og af en livsforsikring, som tilfalder en i forsikringen indsat begunstiget, jfr. Arveafgiftslovens §§ 4 og 5, hvorimod disse erhvervelser ikke beskattes i boet, da de ikke har været inddraget under skiftet, jfr. for livsforsikringer Forsikringsaftalelovens § 102, stk. 1. Dette må gælde, selv om en del af forsikringssummen i medfør af § 104, stk. 2, tilfalder ægtefællen og tvangsarvingerne. Heller ikke en døds-gave, der af arvingerne anerkendes som en gyldig disposition, kan beskattes i boet, anderledes måske *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatningen II, § 46.

Fast ejendom. Ved beregningen af værdien af boets aktiver – men ikke ved beregningen af nettoformuen – ses der efter § 16, stk. 6, bort fra fast ejendom, der før dødsfaldet efter reglerne i § 2 A i lov om særlig indkomstskat kunne være solgt skattefrit. Herefter kan der ved opgørelsen af aktiverne bortses fra én- og tofamiliehuse, ejerlejligheder og sommerhuse, som afdøde eller hans hustru har beboet eller benyttet til privat formål i mindst 2 år af det tidsrum, hvori afdøde har ejet ejendommen. Skattefriheden er for én- og tofamiliehuse betinget af, at grundværdien ved sidste vurdering før afståelsen er mindre end halvdelen af ejendomsværdien, og at ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m².⁸⁾

Skat for tiden før dødsfaldet. Både ved beregningen af boets aktiver og ved beregningen af nettoformuen ses efter § 16, stk. 6, 2. pkt. tillige bort fra eventuel overskydende skat, restskat og særlig indkomstskat vedrørende afdødes indkomst i mellemprioroden og vedrørende formueskat som er indbetalt i mellemprioroden. Overskydende skat, restskat og særlig indkomstskat vedrørende afdøde eller længstlevende ægtefælle for indkomståret forud for det år, hvor dødsfaldet er sket, medregnes heller ikke, medmindre afdøde eller ægtefællen inden dødsfaldet havde fået meddelelse om skattebeløbet. Grunden til at der ved opgørelsen af aktiver og nettoformue i almindelighed ses bort fra tilgodehavende og skyldig skat er, at disse tal ofte først vil kunne bringes på det rene en tid efter dødsfaldet, og ønsket om at lette arbejdet med bobehandlingen taler for, at det hurtigt bør kunne konstateres, om et bo er skattefrit, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 907 f.

Sikring mod misbrug. Selvom boets aktiver og nettoformue ikke overstiger de i Kildeskattelovens § 16, stk. 1, fastsatte grænser, er boet dog skattepligtigt,⁹⁾ såfremt de i § 16, stk. 2, nævnte betingelser ikke opfyldes.

-
8. Kunne salg uden pligt til at svare særlig indkomstskat af fortjenesten kun være sket i kraft af en erklæring fra Ligningsdirektoratet om, at udstykning ville medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den stående bebyggelse, jfr. stk. 1, nr. 3 i den nævnte § 2 A, skal ejendommen (ejerlejligheden) dog medregnes blandt aktiverne. Dette fremgår af, at henvisningen i § 16, stk. 6, i Kildeskatteloven kun omfatter § 2 A, stk. 1, nr. 1 og 2 og § 2 A, stk. 3, smh. m. stk. 1, nr. 1, 2. – Se iøvrigt om »parcelhusreglene«, *Moritz Hansen: Skat ved ejendomssalg, 1967, s. 36–40 og Helkett s. 586 ff.* .
 9. Udformningen af reglerne i § 16 kritiseres af *Wilhelm Kahlke* i Advokatbladet 1969.249 ff.

1) Skæringsdagen i den endelige boopgørelse må ikke ligge mere end 15 måneder efter dødsfaldet, og opgørelsen skal indsendes til skatterådet inden dette tidspunkt.¹⁰⁾ Loven indeholder ikke hjemmel til i særlige tilfælde at forlænge fristen. Skattefriheden omfatter også boets løbende indtægter, og skiftet bør derfor afsluttes inden for en rimelig tid, jfr. Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 26. Indtægten i skattefri boer ville dog i alle tilfælde som oftest være skattefri på grund af bofradraget på 25.000 kr., jfr. § 38.

2) Ved en eventuel afsluttende ansættelse af afdødes indkomst i mellemperioden eller ved ansættelsen af længstlevendes indkomst må der ikke foretages større af- eller nedskrivninger på boets aktiver end angivet i § 14, stk. 4 (de bundne afskrivninger). Afskrivning med mindre satser udelukker derimod ikke skattefrihed. Boet kan altså ikke opnå skattefrihed ved at begære afsluttende ansættelse og i selvangivelsen til brug derfor afskrive med højere procenter end i opgørelsen af afdødes skattepligtige indkomst i det foregående år. § 14-opgørelsen med dens bundne afskrivninger er afgørende for, om boet er skattefrit eller skattepligtigt. Begrænsningen af retten til ved den afsluttende ansættelse at udnytte Afskrivningslovens satser fuldt ud er bl. a. begrundet i, at loven i de skattefri boer fraviger kontinuitetsprincippet også for så vidt angår værdiansættelserne. Den, der som arving, legatar eller ægtefælle overtager aktiver fra et skattefrit bo, skal benytte udlægsværdien, d. v. s. værdien i handel og vandel, som skattemæssig anskaffelsessum. Modtageren skal således ved videre salg kun beskattes af fortjenesten i forhold til udlægsværdien og kan, hvor betingelserne for at foretage skattemæssig afskrivning er opfyldt, afskrive ud fra dette beløb. Modtageren af udlæg fra et skattefrit bo succederer således ikke i afdødes skattemæssige stilling, jfr. Kildeskattelovens § 33, stk. 2.¹¹⁾ Kontrollen med, at udlægsværdierne (og dermed anskaffelsessum og afskrivningsgrundlag) ikke fastsættes urimelig højt, består *dels* i skattemyndighedens almindelige adgang til kritik af vurderinger, jfr. §§ 16, stk. 3 og 4, smh. m. 17, stk. 2, *dels* i den nedenfor under nr. 3 omtalte grænse for summen af nettoudlægsværdierne.¹²⁾ Hertil kommer, at arveafgiften beregnes af de opgivne udlægsværdier, jfr. Arveafgiftslovens § 17.

10. Tidspunktet for arveudlægget er derimod uden betydning, jfr. *Moritz Hansen: Kildeskat*, 2. udgave s. 258 f.

11. Passivposter efter Kildeskattelovens § 33 A til udligning af byrden for arvingen ved skattemæssig succession forekommer derfor ikke i skattefri boer.

12. Jfr. Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 26.

3) Summen af de nettoværdier (aktivernes værdi ÷ behæftelser), hvortil aktiverne efter den endelige boopgørelse udlægges til arvinger, ægtefælle og legatarer, må ikke overstige et beløb, der fastsættes ved lov. Ved Udskrivningslov nr. 330 af 18. juni 1969 § 9, stk. 2, er denne grænse fastsat til 180.000 kr. med virkning fra 1. januar 1970. Opførelsen af nettoformuen ved boets slutning skal ligesom opgørelsen efter §§ 16, stk. 1, jfr. 14, stk. 3 ved boets begyndelse af værdien ved dødsfaldet medtage samtlige boets aktiver.

Udbytteskat. Af udbytte af aktier eller andele i danske aktieselskaber eller andre selskaber med begrænset ansvar skal vedkommende selskab indeholde 30 % som foreløbig skat (udbytteskat), jfr. Kildeskattelovens §§ 65–67. Disse regler gælder også for aktier og andele, der tilhører dødsboer. For skattepligtige boer sker modregningen af udbytteskatten i den skat, der pålignes boet for det indkomstår, i hvilket udbyttet er erhvervet, jfr. Skattedepartementets cirkulære om udbytteskat nr. 110 af 8. maj 1970, punkt 4. Skattefri boer får den tilbageholdte udbytteskat refunderet. Selvom aktionærens eller andelshaverens dødsbo med sikkerhed kan ses at ville kunne sluttes skattefrit, skal selskabet dog tilbageholde udbytteskat og indbetale beløbet til Kildeskattedirektoratet. Først når det ved den endelig boopgørelse er konstateret, at boet er skattefrit, tilbagebetales udbytteskatten til boet, jfr. Kildeskattelovens § 67, stk. 3, og punkt 8 i Udbytteskattecirkulæret af 1970.

Beskatningen af længstlevende ægtefælle under skiftet. Reglerne om beskatning af længstlevende, og om hvilke indtægter, der henføres til boet eller til længstlevende er de samme, hvad enten boet beskattes eller er skattefrit. Indtægt, der i beskattede boer ville være blevet beskattet i boet, beskattes ej heller hos en længstlevende ægtefælle. Indtægt, der erhverves ved virksomhed uden for boet, beskattes derimod hos ægtefællen, jfr. nærmere *Helkett* s. 53–55. En enke mand beskattes af sin egen indkomst for hele året og af indkomst for mellemprioroden der efter § 4, stk. 1, er fællesindkomst for ægtefællerne. I beskattede boer beskattes der indtægt af boets virksomheder og aktiver og indkomst, der efter § 4, stk. 2 er særindkomst for den afdøde hustru, jfr. § 15. Disse indtægter er skattefrie i boer der opfylder betingelserne for skattefrihed.

En enke bliver ved mandens død fuldt ud selvstændig skattepligtig, jfr. § 12. Hun beskattes i dødsåret i mellemprioroden af sin arbejdsindtægt o. lign. og af hele sin indtægt i resten af året, jfr. § 12, stk. 2.

Om personfradrag og hustrufradrag gælder reglerne i §§ 37, stk. 4, og 37 A, stk. 4 og 5, omtalt ovenfor s. 99 f.

Udfører den længstlevende arbejde for boet, skal til hans skattepligtige indkomst lægges »et arbejdsvederlag, der svarer til den betaling, som det ville være muligt at opnå ved arbejde af samme art og omfang udført for andre«, jfr. § 20 E. Dette gælder også skattefri boer, men reglen er næppe tænkt at skulle anvendes også på en lejlighedsvis indsats af beskedent omfang. Arbejdsvederlaget er i beskattede boer fradragsberettiget i boet, jfr. § 28, 2. pkt.

III. *Beskattede boer.*

A. *Skattepligten.*

1. *Hvilke boer er skattepligtige?*

Dødsboer, der skiftes i Danmark er skattepligtige her, jfr. Kildeskattelovens § 1, nr. 6. Skattepligten omfatter efter denne bestemmelse alle »dødsboer, der skiftes her i landet«, uanset om afdøde havde sit hjemsted her i landet, eller om hans bo henvises til en dansk skifteret efter Skiftelovens § 87.¹³⁾ Boer, der behandles i udlandet, kan være delvis skattepligtige i Danmark, jfr. Kildeskattelovens § 2.¹⁴⁾ Fremstillingen her har kun danske boer for øje.

Bestemmelserne om beskatning af boer er ens for offentlige og private boer i de første 15 måneder efter dødsfaldet. Boet beskattes af sin indkomst og formue som et selvstændigt skattepligtigt retssubjekt, jfr. Kildeskattelovens § 1, nr. 6. Beskatningen af et offentligt bo fortsætter også ud over dette tidspunkt. Nogen fast tidsgrænse for varigheden af et offentligt skifte findes hverken i skifte- eller skatte Lovgivning, jfr. herved ovenfor s. 102. I et privatskiftet bo beskattes derimod ved 15 måneders fristens udløb alle fortjenester, som konstateres ved den i § 20, stk. 2, foreskrevne opgørelse over boets stilling ved udløbet af 15 måneders fristen, og den fremtidige beskatning overgår til arvinger og ægtefælle, således at disse beskattes af deres andel i boets indkomst og formue.

2. *Offentligt skiftede boer*

a. *Indkomstskattepligten.* Offentlige boer er indkomstskattepligtige af deres indkomst i tiden fra dødsfaldet til den dag, der anvendes som

13. I henvisningsboer indtræder formueskattepligt som i andre boer fra begyndelsen af det indkomstår, hvori dødsfaldet er sket, og indkomstskattepligten indtræder fra dødsfaldet, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.141 (nr. 75).

14. Om dobbeltbeskatning af boer, der behandles dels her, dels i udlandet, se *Helkett* s. 60 ff og *Advokatbladet* 1969.128 og 273.

skæringsdag i den endelige boopgørelse, selv om der først sker udlæg efter denne dato, jfr. Kildeskattelovens § 17, stk. 1. Indtægt af aktiver, der udlægges til en arving, legatar eller ægtefælle inden skæringsdagen i boopgørelsen beskattes hos modtageren og ikke hos boet, jfr. § 17, stk. 2. Ændres boopgørelsen således, at skæringsdagen udskydes, udstrækkes også skattepligten; men den tidsmæssige udstrækning af skattepligten påvirkes ikke af, at boopgørelsen ankes til landsretten eller skattespørgsmålet indbringes for Landsskatteretten, blot skæringsdagen står fast.¹⁵⁾ Kildeskatteloven mener med en endelig boopgørelse, en opgørelse hvis skæringsdag ikke ændres.

Boets skattepligt omfatter indtægterne af hele boets formue, for gifte personer både af et eventuelt fællesbo og særbo, jfr. §§ 17, stk. 1, 2. pkt., og 18.¹⁶⁾ Dette gælder også boer, der overgår fra privat til offentlig skiftebehandling allerede inden udløbet af 15 måneders fristen efter dødsfaldet. Kan et privat skifte ikke gøres op inden de 15 måneder, kan arvingerne eller blot én af disse ved inden fristens udløb at begære offentligt skifte i medfør af Skiftelovens § 8 i stedet for blot at lade det private skifte fortsætte opnå, at boet forbliver undergivet særskilt beskatning – med proportionalbeskatning og dødsbofradrag – som et dødsbo. Renter af arv kan ikke fradrages i boets indkomst, men skal til gengæld ikke beskattes hos modtageren, jfr. § 28. Derimod skal et beregnet arbejdsvederlag for en arvings arbejde for boet medregnes i hans skattepligtige indkomst og fraregnes i boets indkomst, således at der hverken skal betales boskatter, retsafgift eller arveafgift af vederlaget, jfr. §§ 20 E og 28, 2. pkt. Før Kildeskattereformen var det almindelig praksis at fradrage udgifterne ved bobehandlingen i boets skattepligtige indkomst. Denne praksis kan formentlig opretholdes også efter Kildeskattelovens ikrafttrædelse sml. *Helkett* s. 45 og *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatningen, II, § 46.

Efter skæringsdagen i boopgørelsen – eller i afsluttede private boer på 15 månedersdagen efter dødsfaldet – beskattes indkomsten hos den, der får eller skal have aktivet udlagt. Udlægges et aktiv under bobehandlingen inden skæringsdagen til en arving, legatar eller ægtefælle, overgår skattepligten af renter og udbytte til modtageren samtidig med udlægget, jfr. § 17, stk. 2. Det er derfor pålagt boet at give meddelelse om et sådant forlods udlæg til skatterådet inden 4 uger

15. Jfr. Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 35.

16. Boet skal anvende samme indkomstår som afdøde, jfr. § 22, stk. 3. – Boets selvangivelse skal omfatte både fælleseje- og særejemidler, jfr. Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 10, stk. 2.

fra beslutningen om udlæg. Der skal dog ikke gives meddelelse om a conto udlæg af aktiver, hvortil der ikke er knyttet skattepligt, såsom indbo, smykker og lign., der ikke er anskaffet i spekulationshensigt eller næringsøjemed, jfr. lovens § 17, stk. 2, og nærmere enkelt-heder i bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 19.

b. *Formueskattepligten* omfatter efter § 18, stk. 1, hele den formue, der er inddraget under skiftet, både fælleseje og afdødes særeje. De aktiver, der således formuebeskattes hos boet, medtages selvsaft ikke tillige i opgørelsen af en længstlevende ægtefælles formue, jfr. nærmere reglerne i § 18, stk. 1, 4. pkt. og stk. 5.

Boets pligt til at svare formueskat indtræder fra begyndelsen af det kalenderår,¹⁷⁾ hvori dødsfaldet er sket, og vedvarer til udgangen af det år, der ligger forud for skæringsdagen i den endelige opgørelse, jfr. § 18, stk. 2 og 4. Den skattepligtige formue opgøres ligesom for personer på grundlag af værdierne ved udgangen af indkomståret, jfr. § 22, stk. 4.

Skiftes kun afdødes særeje, medens fællesboet overtages af længstlevende til hensiddn i uskiftet bo, indtræder boet dog først fra dødsfaldet i formueskattepligten¹⁸⁾ og naturligvis kun med hensyn til de aktiver, der indgår under skifter, d. v. s. afdødes særejemidler. Fællesejet beskattes hos længstlevende sammen med dennes eventuelle særeje, jfr. § 13.

I et dødsbo, der behandles efter Skiftelovens kapitel 3, er kravet på betaling af den skat, der pålignes boet et massekrav.

3. *Privat skiftede boer*

Reglerne i Kildeskattelovens §§ 17 og 18 om omfanget af indkomst- og formueskattepligten i offentlige boer gælder efter § 20 også i indtil 15 måneder efter dødsfaldet for boer, der skiftes privat eller overgår fra offentlig skiftebehandling til privat skifte efter Skiftelovens §§ 9 eller 75. Selvom der kun er én arving, der således overtager hele afdødes formue, foreligger dog i Kildeskattelovens forstand et bo,

17. Anvendte afdøde med Ligningsdirektoratets samtykke et andet regnskabsår (indkomstår) end kalenderåret, indtræder pligten dog fra begyndelsen af regnskabsåret, jfr. § 109 og § 22, stk. 3, hvorefter dødsboer skal anvende samme indkomstår som afdøde. I Kildeskattelovens afsnit X, indsat i loven ved lov nr. 491 af 18. december 1970 findes iøvrigt udførlige regler om forskudt indkomstår.

18. Formueskat for en del af året beregnes efter § 39, stk. 2 som en forholdsmæssig del af helårsskatten.

som er genstand for separat beskatning.¹⁹⁾ Dette gælder, uanset om arvingen holder de arvede midler og sine øvrige midler adskilt eller ej. Ganske vist foreligger der ikke altid i Skiftelovens forstand et bo, som er under behandling efter én arving har fået overladt samtlige aktiver (og passiver)²⁰⁾ men efter Kildeskattelovens § 20 er dette ikke en betingelse for anerkendelse af arven som et selvstændigt skattesubjekt.

Skattefriheden for mindre boer efter § 16 gælder uanset boets behandlingsmåde. Bestemmelsen om skattegrænsen er fælles for private og offentlige boer.

Fortsætter et privat bo derimod efter 15 månedersfristens udløb, overgår skattepligten fra dette tidspunkt til arvingerne og længstlevende ægtefælle (men ikke legatarerne) i forhold til deres andele i boet, jfr. § 20, stk. 2 og 4.²¹⁾ Udtrykket »fortsætter det private skifte« i § 20 stk. 2, betyder *ikke*, at boet endnu ikke er sluttet i Skiftelovens forstand, men derimod, at der endnu ikke er udarbejdet en boopgørelse med en skæringsdag, der senest falder på 15 månedersdagen for dødsfaldet. Boet behandles i § 20 som fortsættende, hvis en sådan opgørelse ikke inden 1 måned efter de 15 måneder er indsendt til skifteretten, uanset om boet i skiftelovens forstand måtte være sluttet.

Et privatskiftet bo, der fortsætter (i Kildeskattelovens forstand), efter 15 måneders fristen er udløbet, skal senest én måned efter 15 månedersfristens udløb indsende opgørelser over boets stilling til skatterådet, jfr. Kildeskattelovens § 20, stk. 2, og til skifteretten, jfr. Arveafgiftslovens § 26, stk. 1.²²⁾ Når fristerne efter § 16, stk. 4, for skattemyndighedens anfægtelse af værdiansættelserne i boet er udløbet og eventuelle vurderinger og klager afviklet beregner skifteretten

19. I Kildeskattelovens § 30, stk. 5, i dens oprindelige affattelse, da loven indeholdt regler om arvingskøb, fandtes en særregel, om en enearvings private skifte, der klart forudsatte, at situationen er omfattet af § 20, jfr. herved Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 40.

20. Skal der ikke udredes legater til nogen og indeholder testamentet ikke pålæg til arvingen, f. eks. om afsætning af midler til et gravstedslegat, er der udover ændring af legitimationen til at råde over aktiverne ingen skiftehandlinger at foretage. Et bo kan derfor ikke siges at eksistere, og en begæring fra arvingen om overtagelse til offentligt skifte måtte afvises, sml. iøvrigt om enearvingsens stilling *Borum: Arvefaldet* s. 34 f, 58, 114 og 125.

21. Det samme gælder, dersom et offentligt skiftet bo efter dette tidspunkt udleveres til privat skifte, jfr. § 20 C, stk. 4. Derimod indtræder ingen ændring i skattepligten, fordi et privat skiftet bo efter 15 måneders fristens udløb overgår til offentligt skifte, § 20 C, stk. 5.

22. Om boets selvangivelse, se Kildeskattelovens § 20, stk. 3, og Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 15.

arveafgiften og giver arvingerne besked herom, jfr. Arveafgiftslovens §§ 31, stk. 2, og 33. I opgørelsen efter Kildeskattelovens § 20, stk. 2, anføres, hvilke aktiver der allerede er udlagt til arvinger, legatarer eller ægtefælle, og hvilke aktiver der endnu befinder sig i boet. De aktiver, der endnu ikke er udlagt, skal opføres i opgørelsen til deres værdi i handel og vandel ved 15 måneders fristens udløb. Den fortjeneste og de tab på aktiver, der endnu ikke er udlagt ved fristens udløb, som konstateres ved opgørelsen, medregnes i boets indkomst i samme omfang, som de skulle være medregnet, hvis de var solgt ved fristens udløb til de i opgørelsen opførte værdiansættelser. Arvinger og ægtefælle skal i opgørelserne af deres indkomst og formue anvende samme værdier som skattemæssig anskaffelsessum. For sådanne ikke-udlagte aktiver sker der således ikke skattemæssig succession.²³⁾ Sælger boet senere aktivet, eller udlægges aktivet til en af arvingerne, beskattes hver arving af sin andel af den fortjeneste, der konstateres på aktivet, efter samme regler som gælder for samejere iøvrigt, jfr. Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 30.

Lovgivningen indeholder ingen bestemmelse om, at arvingerne har pligt til at fremme skiftet mest muligt.²⁴⁾ Efter Kildeskattereformen vil vel mange arvinger vælge i hvert fald at udnytte 15 måneders fristen fuldt ud. Herved opnås *dels* skattefrihed for eller – i beskattede boer – separat beskatning af boets midler (med 35 % efter bofradrag), *dels* udsættelse med betaling af arveafgiften. Opnåelsen af disse fordele er ikke betinget af, at arvingerne holder boets midler samlet og adskilt fra deres øvrige formue.

B. Skatteansættelsen

Ligesom selskaber og foreninger, der beskattes efter Selskabsskatte-loven, forskudsansættes dødsboer ikke. Boerne betaler ikke foreløbig skat, men beskattes både af A og B-indkomst efterfølgende på grundlag af en selvangivelse, som efter de før Kildeskattereformen gældende regler, sml. Kildeskattelovens § 40.²⁵⁾ Efter § 62 b forfalder indkomst- og formueskatten af dødsboer til betaling den 1. oktober efter udløbet af indkomståret, med betalingsfrist til den 20. oktober.

23. For aktiver, der udlægges før 15 måneders fristens udløb kan boet derimod efter §§ 33 og 33 A vælge mellem beskatning i boet eller succession med passivpost, jfr. nedenfor s. 116 ff.

24. Se om arvingernes kreditorers stilling de i Kommentaren s. 266 anførte afgørelser og *Gomard*: Fogedret s. 62 f.

25. Hvis den skattepligtige indkomst ikke overstiger bofradraget, og der ikke foretages skattemæssige af- eller nedskrivninger for det pågældende indkomstår, kan offentligt skiftede boer i stedet afgive en erklæring herom i særlig form, jfr. Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 12, stk. 2. Dette gælder ikke for privat skiftede boer.

Skatterne forfalder dog til betaling senest den 1. i den tredje måned efter ophør af boets indkomstskattepligt med betalingsfrist til den 20. i forfaldsmåned. Skattebeløbene indbetales på amtstuen (amtskatteinspektoratet).²⁶⁾

I privat skiftede boer, der ikke er opgjort inden 15 månedersfristens udløb, skal samtidig med opgørelsen efter § 20, stk. 2, over boets stilling ved udløbet af fristen indgives selvangivelse af indkomst i den forløbne del af det løbende år (kalenderår eller andet indkomstår), jfr. § 20, stk. 3. Selvangivelsen indgives til skatterådet, jfr. Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 13.

Indkomstskat af dødsboer udskrives med en fast procent, der fastsættes ved lov forud for hvert kalenderår, jfr. Kildeskattelovens § 35, stk. 2. Udskrivningsprocenten er ved Udskrivningslov nr. 330 af 18. juni 1969 § 9 fastsat til 35 %. Udskrivningsloven trådte i kraft den 1. januar 1970 og er ikke tidsbegrænset. Skatten er således – ligesom selskabsskatten – proportional. Hele boets indkomst beskattes med denne sats, uanset om indkomsten hos en person skulle beskattes efter reglerne om almindelig indkomst eller særlig indkomst. Boets skat beregnes af det beløb, hvormed den samlede almindelige og særlige indkomst overstiger bofradraget efter § 38, for tiden efter § 7 i Udskrivningsloven 25.000 kr. eller, såfremt boet kun er skattepligtigt en del af året, 1/12 af 25.000 kr. for hver fuld skattepligtig måned det pågældende år.²⁷⁾ I folketingsudvalgets betænkning over ændringsloven af 4. juni 1970 til Kildeskatteloven i FT 1969/70, tillæg B, sp. 1643 udtales, at det kun er tanken at ændre skatteudskrivningen for dødsboerne (d. v. s. skatteprocenten, bofradraget og grænserne for skattefrihed) »når særlige forhold gør dette nødvendigt«, og som eksempel på sådanne særlige forhold nævnes regulering af skattefrihedsgrænsen, »hvis der i forbindelse med en almindelig ejendomsvurdering konstateres en væsentlig ændring i priserne på fast ejendom«.

Dødsboer formuebeskattes uden noget særligt fradrag efter samme skala som for personer.²⁸⁾

-
26. Skulle forfaldstiden herefter indtræde, inden skatten er lignet, udskydes forfaldsdagen til den 1. i den måned, der følger efter påligningen, stadig med betalingsfrist til den 20., jfr. Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 18.
 27. Skiftes samtidig et fællesbo og afdødes særejebo, deles bofradraget lige mellem de to boer, jfr. § 38, stk. 1.
 28. Om beregningen af indkomst- og formueskat for en del af et år, se § 35, stk. 3, om indkomstskat og § 39, stk. 2, om formueskat.

Hæftelse. I privat skiftede boer hæfter arvingerne og ægtefællen solidarisk, men begrænset til den modtagne arv og – for ægtefællens vedkommende – boslod, for boets skatter, jfr. Kildeskattelovens § 71.²⁹⁾ På samme måde hæfter arvingerne for krav om efterbetaling af skat, som afdøde skulle have betalt, jfr. Statsskattelovens § 43, og Kontrollovens § 5.³⁰⁾

C. Opgørelsen af boets skattepligtige indkomst og formue

1. Værdiansættelserne

Ved den første skatteansættelse af boet anvendes den skattemæssige slutværdi, der er lagt til grund ved den afsluttende ansættelse af afdøde, som begyndelsesværdi for boets aktiver. Hvis en afsluttende ansættelse ikke er foretaget, anvendes som begyndelsesværdi i stedet de skattemæssige værdier, som er angivet i opgørelsen efter § 14, stk. 3, jfr. stk. 4. For værdier, der er genstand for skattemæssig af- eller nedskrivning³¹⁾ anvendes altså ikke – sådan som ved beregningen af, om et bo kan være skattefrit – værdien i handel og Wandel. Ved foretagelsen af skattemæssige af- og nedskrivninger i boet og ved beskatningen i boet af fortjeneste og fradrag af tab ved salg skal boets aktiver behandles, som om de var anskaffet af boet til de tidspunkter og til de beløb, hvortil de i sin tid er anskaffet af afdøde, og tidligere foretagne af- og nedskrivninger skal anses som foretaget af boet, jfr. § 30, stk. 2. Ved beregningen af fortjenesten på en fast ejendom efter § 2, nr. 13, og § 7 A i loven om særlig indkomst opgøres således den regulerede anskaffelsessum på grundlag af tidspunkt og pris for afdødes erhvervelse af ejendommen. Jo mindre den købesum, afdøde har givet for aktivet, har været, eller jo større afskrivninger han har foretaget, des større bliver den fortjeneste, som skal beskattes hos boet. I et aktiv anskaffet af afdøde eller længstlevende ægtefælle i spekulationsøjemed eller som led i næringsvej, skal boet ved salg af aktivet beskattes efter spekulations- og næringsreglerne, jfr. § 30, stk. 3, og Statskasselovens § 5 a. Fortjeneste på aktiver, som afdøde har anskaffet uden forbindelse med erhverv eller spekulation, skal kun beskattes, hvor det følger af reglerne om

29. Den solidariske hæftelse for arveafgift i privatskiftede boer efter Arveafgiftslovens § 34, st. 2, og for retsafgiften i ekstraderede boer efter Retsafgiftslovens § 36, stk. 3, er derimod ikke begrænset. – At hæftelsen for skatten er begrænset til det modtagne, fremgår klart af bemærkningerne til § 71 i Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 43 f.

30. Se også bøder efter kontrolloven, dennes § 17, stk. 2.

31. Se om begreberne afskrivning og nedskrivning, *Thøger Nielsen: Indkomstbeskatning I* s. 508 f og *Hartvig Jacobsen: Skatteretten* s. 219 ff.

særlig indkomst, jfr. nærmere *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatning I s. 551 ff og *Helkett* s. 458 ff.

Efter § 24 A i Afskrivningsloven, indsat i loven ved lov nr. 122 af 29. marts 1969, kan boet altid foretage skattemæssige afskrivninger på bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger med de høje afskrivningsprocenter, der kan anvendes de første 10 år efter anskaffelsen, uanset hvornår afdøde eller hans ægtefælle har anskaffet bygningen. Til gengæld beregnes afskrivningerne af den nedskrevne værdi ved dødsfaldet. Her fraviges altså hovedreglen om boets succession i afdødes skattemæssige stilling.

I den endelige boopgørelse optages aktiverne til deres værdi på skæringsdagen. I den opgørelse, som privat skiftede boer, der ikke er afsluttet inden 15 måneder efter dødsfaldet efter § 20, stk. 2, skal indgive efter 15 månedersfristens udløb, anvendes værdien på 15 måneders-dagen. Indtræder den, der får et aktiv udlagt som arv, legat eller boslod, ikke i boets skattemæssige stilling, skal boet medregne fortjeneste og tab ved udlægget ved opgørelsen af sin skattepligtige indkomst, jfr. § 33, stk. 3. Dette gælder dog naturligvis kun, hvis fortjeneste ved salg ville være skattepligtig efter reglerne om almindelig eller særlig indkomst.

Fast ejendom. Sælges en fast ejendom under bobehandlingen, eller er den købt kort tid før dødsfaldet, vil salgsprisen sædvanligvis kunne lægges til grund ved beregningen af den skattepligtige fortjeneste, medmindre der foreligger »vennesalg« på gunstigere vilkår. I andre tilfælde er ejendomsværdien udgangspunktet. Ligger tidspunktet for den sidste almindelige vurdering nogle år tilbage, kan vurderingen på grund af ejendomsprisernes stigning være forældet, og ejendommen må ansættes til sin nuværende værdi. Fra Statens Ligningsdirektorat kan fås oplysning om den sandsynlige salgsværdi. Direktoratets skøn er baseret på salgsværdien ved normal prioritering, og er ejendommen lavt prioriteret, vil man ofte kunne foretage et nedslag på indtil 20 % af differencen mellem den normale prioritering for vedkommende ejendomskategori³²⁾ og den faktiske prioritering, jfr. vejledning i Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.69. Værdiansættelsen kan efterprøves ved vurdering efter § 16, stk. 3. Vurderingen af en ejendom må ske ud fra den forudsætning, at ejendommen sælges med sædvanlig (normal) udbetaling og udstedelse af sælgerpantebrev

32. Oplysninger herom findes i Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.79 og ventes udsendt hvert år omkring 1. oktober.

for restkøbesummen. Ville almindelige salgsvilkår f. eks. være prioritering op til 80.000 kr. og kontant udbetaling 20.000 kr., er udgangspunktet altså, at ejendommen vurderes til 100.000 kr. Er den gennemsnitlige prioritering af sådanne ejendomme 65.000 kr., og denne ejendoms faktiske prioritering før salg eller arveudlæg 50.000 kr., kan der fradrages indtil 20 % af differencen mellem 65.000 kr. og 50.000 kr. eller 3.000 kr. Vurderingssummen bliver da mindst 97.000 kr. uden hensyn til, om arvingen udsteder et større eller mindre pantebrev ved overtagelsen.

Aktier. Aktier ansættes som regel efter den årlige liste over skattekurser i Meddelelser fra Statens Ligningsdirektorat og Ligningsrådet eller for unoterede aktier i de fortrolige kurslister, som direktoratet udsender. Se om beregningsgrundlaget *Hinze*: Beskatning ved familieoverdragelse s. 115 f. Ved vurderingen af aktiers værdi tages i almindelighed ikke hensyn til, om aktieposten er en majoritets- eller minoritetspost, eller til begrænsninger i aktiernes omsættelighed, sml. UfR 1966.235 H anført ved Skiftelovens § 47. Sælges eller udlægges aktier til en højere kurs end den, hvortil afdøde havde anskaffet dem,³³) og sker der beskatning i boet, beskattes fortjenesten uden hensyn til, hvornår afdøde erhvervede aktierne, og om det skete som led i hans næringsvej, sml. om beskatning hos arvingen nedenfor s. 117 f.

Arvings gæld. Skylder en arving noget til boet (arvings gæld), udlægges fordringen i almindelighed til skyldneren for pålydendet, jfr. *Bentzon*: Arveret, 3. udgave, s. 313 f og *Borum*: Arvefaldet s. 81 f. Fordringen ansættes efter afgiftsmyndighedernes praksis i så fald til pari, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.72. Kan fordringen af boet kræves betalt, kunne et nedslag af pålydendet kun begrundes ved tvivl om arvingens betalingsevne, men gennem arveudlægget bliver fordringen jo opfyldt. Er fordringen uforfalden, er en nedsættelse af dens værdi derimod velbegrundet, såfremt fordringens rente er lavere end det almindelige renteniveau. Fordringens værdi er i så fald både for kreditor og debitor under pari, og det forekommer da lidet rimeligt at optage fordringen til dens fulde pålydende. Er debitor arvingens ægtefælle, akcepteres en kursfastsættelse af fordringen, selv om ægtefællerne lever i formuefællesskab.

33. Boet eller den succederende arving kan dog, hvis anskaffelsen er sket før 1. januar 1962 og ikke har været led i næringsvej, vælge at anvende kursen pr. 1. januar 1962, jfr. lov om særlig indkomstskat § 7, stk. 3.

Driftsmateriel. Indbo. Driftsmateriel ansættes til den faktiske værdi uden hensyn til foretagne afskrivninger. Indbo vurderes sædvanligvis af skifterettens faste vurderingsmand, men værdifulde kunstgenstande, antikviteter og lign. må ofte vurderes af særligt sagkyndige, jfr. Skiftelovens § 16.

Immaterielle rettigheder. Forfatter- og kunstnerrettigheder, ophavsrettigheder m. v. vil i mangel af andet grundlag kunne ansættes til 2/3 af det samlede afkast i de sidste 3 år før dødsfaldet, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.74. De skal derimod ikke ansættes efter reglerne om brugs- og indtægtsnydelser i Arveafgiftslovens § 20 og Bekendtgørelse nr. 470 af 3. december 1970, jfr. UfR 1952.229.

Good-will. Good-will ansættes ofte til gennemsnittet af de sidste 3 års nettooverskud før dødsfaldet, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.74. En good-will, som er knyttet til den efterlevende ægtefælles person, kan ikke beskattes i boet.

Vurdering. Før kildeskattereformen var reglerne om den endelige værdifastsættelse for boets aktiver helt forskellig for arveafgift og for beskatning. Efter Arveafgiftslovens § 18 før ændringerne i forbindelse med Kildeskattereformen ved lov nr. 581 af 19. december 1969 kunne afgiftsmyndigheden forlange udmeldt to vurderingsmænd til at fastsætte værdien, jfr. Kommentaren s. 140 ff, medens den endelige fastsættelse efter skattelovgivningen tilkom skattemyndighederne. Ved Kildeskattereformen er indført en fælles ordning, der er et ejendommeligt kompromis mellem disse to systemer. Arveafgiften (og retsafgiften) beregnes nu – både i beskattede og i skattefri boer – på grundlag af værdierne i boopgørelsen ansat efter Kildeskattelovens regler, jfr. Arveafgiftslovens § 17 og Retsafgiftslovens § 31.³⁴⁾

Skattemyndigheden (skatterådet og Ligningsdirektoratet) kan, hvis den ikke vil godkende værdiansættelsen af et aktiv eller passiv, lade aktivet eller passivet vurdere af personer, der udmeldes af skifteretten efter forudgående meddelelse til alle vedkommende, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 3 og bemærkningerne ovenfor til Skiftelovens § 48. Også boet kan begære vurdering. Nærmere regler om fremgangsmåden findes i cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 10 og 13. Uanset om vurdering har fundet sted eller ej, kan skattemyndigheden imidlertid på egen hånd ændre værdiansættelsen, hvis den finder, at

34. Jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 809 og sp. 906 f.

ansættelsen ikke svarer til værdien i handel og vandel ved dødsfaldet, jfr. § 16, stk. 5, og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 11 og 12.³⁵⁾ Af forarbejderne til lov nr. 582 af 19. december 1969, hvorved reglerne i § 16 om værdiansættelser fik deres nuværende form, fremgår, at en vurdering foretaget af vurderingsmænd kun undtagelsesvis bør tilsidesættes af skattemyndighederne, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 912 og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 12, stk. 2.

En ændring af de ansatte værdier af boets aktiver efter boets slutning ville i beskattede boer medføre ændring af boets skatter³⁶⁾ og dermed af boets nettobeholdning. Også arveudlægget og dermed arveafgiften skulle både i beskattede og i skattefri boer omberegnes. Da ændringer af værdierne således både er generende for arvingerne og kræver et betydeligt administrativt arbejde, er skatterådets adgang til at ændre værdiansættelserne knyttet til iagttagelsen af visse frister, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 809 f og sp. 906 f. Beslutning om uden vurdering at ændre en værdiansættelse, boet har foretaget, skal meddeles boet inden 3 måneder efter modtagelsen af opgørelsen. Vil skatterådet have foretaget en vurdering efter reglerne i § 16, stk. 3, skal det ligeledes inden 3 måneder rette henvendelse til skifteretten herom. En ændring af en vurdering, der er foretaget efter skatterådets egen eller efter boets anmodning i medfør af § 16, stk. 3, skal meddeles boet inden 4 uger efter vurderingsmændene har afgivet deres erklæring, jfr. § 16, stk. 4.

Boet kan inden for 4 uger påklage skatterådets ansættelse af værdier i en endelig boopgørelse, i udlæg foretaget inden skæringsdagen og i opgørelsen af et privat bo, der fortsætter udover 15 månedersfristen, til Landsskatteretten, jfr. Landsskatteretsloven, lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970, § 10 a.³⁷⁾ Ansættelsen kan indbringes for Landsskatteretten, hvadenten den bygger på en vurdering eller på skatterådets eget skøn. Landsskatterettens afgørelse kan inden for en frist af 6 måneder efter afsigelsen af Landsskatterettens kendelse indbringes for domstolene, jfr. § 13 a, stk. 1. Er der forløbet

35. Reglen kritiseres af *Thøger Nielsen* i *Indkomstbeskatning*, II § 46.

36. Et aktivs værdi ved udlægget er afgørende for størrelsen af den fortjeneste, som, hvor arvingen ikke succederer i afdødes skattemæssige stilling, efter § 33, stk. 3, skal beskattes i boet.

37. Værdiansættelserne i § 14-opgørelsen kan boet ikke indbringe for Landsskatteretten. Dette fremgår af opregningen i begyndelsen af § 16, stk. 4, smh. m. § 16, stk. 5, sidste pkt. Et bo, hvis krav om at være skattefrit tilsidesættes af skatterådet, idet dette forhøjer værdierne i § 14-opgørelsen op over de i § 16, stk. 1, angivne grænser, kan således ikke påklage selve værdiforhøjelserne, men derimod nok skatteansættelsen og dermed indirekte og (tillige) værdiansættelserne, jfr. ovenfor s. 101 a.

mere end 3 måneder efter sagen er indbragt for Landsskatteretten, kan boet gå videre til domstolene (landsretten, jfr. § 13 c), selvom Landsskatterettens afgørelse endnu ikke foreligger, jfr. § 13 a, stk. 3.³⁸) Boet kan derimod ikke straks indbringe skatterådets afgørelse for landsretten. Selvom der er sket vurdering i boet, er det ikke på forhånd udelukket, at der under retssagen foretages en ny vurdering, nu ved skønsmænd udmeldt af domstolen efter de almindelige regler i Retsplejelovens kapitel 19 om skønsforretninger, jfr. om klage over beregning af gaveafgift efter den tidligere affattelse af Arve- og gaveafgiftsloven UfR 1971. 6 H refereret nedenfor s. 173 i afsnittet om arveafgift.

Både Landsskatteretten og domstolene har i princippet fuld prøvelsesret overfor de værdiansættelser, der indbringes for dem. Prøvelsesretten er ikke – som overfor vurderinger efter Skiftelovens § 48 – begrænset til de forudsætninger, der har været grundlaget for værdiansættelsen. Antages må imidlertid at selve vurderingsskønnet kun vil blive tilsidesat, hvor dette klart er urigtigt, jfr. herved Landsskatteretslovens § 10, stk. 2, og *Spang-Hansen* i J 1970.201 ff.³⁹)

Overførelse af underskud. Reglen i Ligningslovens § 15 om resultatudligning for flere indkomstår kan også udnyttes af boet. Underskud ved den afsluttende skatteansættelse af afdøde kan efter Kildeskattelovens § 31, stk. 2, fradrages i boets indkomst for det første og om nødvendigt det andet indkomstår. Anvendelse af reglen forudsætter, at en afsluttende ansættelse for mellemprioden er foretaget. Har boet underskud på indkomstopgørelsen, og kan dette ikke fuldt ud udnyttes efter reglerne i Ligningslovens § 15, kan 30 % af det resterende underskud ifølge § 31, stk. 3, fordres udbetalt af skattemyndighederne med visse begrænsninger i forhold til den af afdøde og boet betalte skat.

2. Succession og passivering

Også efter de før *Kildeskatteloven* gældende regler kendtes en skattemæssig succession, nemlig hvor en efterlevende ægtefælle efter at have overtaget fællesboet til hensidde i uskiftet bo, fortsatte den afdødes virksomhed, og ved udlæg af boslod på skifte, jfr. ovenfor s. 67 Succession medførte, at det pågældende aktiv ved vurderingen af den succederende ægtefælles gevinst ved salg af aktivet, betragtedes som

38. Landsskatterettens værdiansættelser af fast ejendom er dog endelige, jfr. Landsskatteretslovens § 15, stk. 2.

39. Se også *Krarup: Øvrighedsmyndighedens grænser*, 1969, s. 362 ff.

anskaffet af den succederende ægtefælle på det tidspunkt, og for den sum hvortil den anden ægtefælle havde anskaffet det. Det var tidligere noget tvivlsomt, om den anskaffende ægtefælles spekulationshensigt også skulle komme den succederende ægtefælle til skade.*) Denne tvivl er nu løst. I Kildeskattelovens § 29, stk. 1, er det udtrykkeligt bestemt, at en ægtefælle, der sidder i uskiftet bo også i denne henseende skattemæssigt succederer i afdødes stilling.

Efter Kildeskatteloven i dens oprindelige udformning skulle værdistigninger på aktiver beskattes i boet efter samme regler, som om aktiverne af bobestyrelsen var solgt for deres nuværende handelsværdi, jfr. ovenfor s. 98 f. Efter Kildeskattelovens § 33 som ændret ved lov nr. 118 af 29. marts 1969 kan beskattningen af urealiserede fortjenester for aktiver enten ske straks i boet, og modtageren kan da anvende udlægsværdien som anskaffelsessum, eller udsættes således, at modtageren indtræder (succederer) i boets skattemæssige stilling og anvender samme anskaffelsessum, som afdøde skulle benytte. Beskattningen sker kun af værdistigninger på aktiver, ved hvis salg en eventuel vinding efter almindelige skatteretlige regler beskattes som almindelig eller særlig indkomst. Valgreglen i § 33 omfatter både arv og ægtefællens boslod. I et døds- og fællesbo er der således i relation til spørgsmålet om succession intet behov for at skelne mellem arv og boslod.⁴¹⁾

Den skatteretlige succession, der efter Kildeskattelovens § 33, stk. 1, indtræder, hvor boet ikke ønsker at svare skat af den konstaterede fortjeneste, har til følge, at aktuel beskattning af boet undgås, og at til gengæld arvingen, ægtefællen eller legataren indtræder i boets skattemæssige stilling, således at aktivet anses for anskaffet af mod-

-
40. Jfr. *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatning I s. 574 f. Spørgsmålet illustreres af *UfR 1971.133 H*. Sagen drejede sig om fortjenesten ved en enkes salg i 1965 af en fast ejendom, som hendes i 1961 afdøde mand havde erhvervet i 1952. Enken sad i uskiftet bo. Det var noget tvivlsomt, om manden havde købt ejendommen som led i en handelsvirksomhed med faste ejendomme. Dommerne i Højesteret var dog enige om, at fortjenesten ved salget i 1965 ikke var opnået ved handelsvirksomhed eller spekulation. Flertallet begrundede dette med, at ejendommen i hvert fald var overgået til anlægsformue i den lange tid, hvori afdøde og derefter hans enke havde ejet den. To dommere, som mente, ejendommen var anskaffet med salg for øje, kom til, at den var overgået til anlægsformue, også under hensyn til, at den var overtaget af enken som del af det uskiftede bo.
41. Anderledes derimod før Kildeskattereformen. De gamle regler, der bevarer deres betydning for beskattningen ved en længstlevende ægtefælles realisation af udlagte aktiver og ved hans død, hvor skiftet efter først-afdøde er sket efter de gamle regler, er omtalt af *Poul Olsen* i *Beskattning ved familieoverdragelser*, 1969, s. 80 f.

tageren på det tidspunkt og til den pris, hvortil afdøde har erhvervet det, og med fradrag af de skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som afdøde og boet har fået. Den udsættelse af skattebyrden, som hidtil arvelader og hans bo har opnået i kraft af afskrivningsreglerne, overføres til den succederende arving.

Indtræder arvinger, ægtefælle eller legatarer på denne måde i boets skattemæssige stilling med hensyn til aktiver, der er udlagt til dem efter Kildeskattelovens § 33, stk. 1, skal der ved bodelingen og arveafgiftsberegningen efter lovens § 33 A tages hensyn til, at aktivet på grund af den latente skattebyrde har mindre værdi for modtageren.⁴²⁾ Klart er, at beskatning ved et eventuelt salg påvirker værdien af aktivet for modtageren, men størrelsen af denne værdiforringelse lader sig ikke beregne med blot nogen grad af nøjagtighed. Opgørelsen af boet kræver imidlertid, at der vælges et bestemt tal. Loven har, som udtryk for den værdiforringelse der skal regnes med, valgt 30 (eller hvor reglerne om særlig indkomst finder anvendelse 25) % af den konstaterede fortjeneste, jfr. § 33 A, stk. 2. Tallene 30 og 25 er valgt, fordi den latente skattebyrde fandtes at burde sættes noget lavere end den skat, der i givet fald skulle betales i boet, jfr. Betynkning, nr. 509 af 1968, s. 9 og FT 1968/69, tillæg B, sp. 753 ff. Passivposterne fradrages arvelodderne ved beregningen af arveafgift, jfr. § 16, stk. 3, i Arveafgiftsloven. Havde boet valgt at betale skat af værdistigningen var boets beholdne formue og dermed arveafgiften også blevet mindre.⁴³⁾

Er et aktiv anskaffet af afdøde til et lavere beløb end det, hvortil det vurderes i boet, eller har han foretaget betydelige skattemæssige nedskrivninger på det, vil arvingens skattemæssige fortjeneste ved et

42. *H. Kardel* fremhæver i J 1969.46 ff, at passiveringen kan gribe ind i den materielle arveret og betyde en klar skævdeling til fordel for den arving, der f. eks. arver sin faders aktiemajoritet i et familieselskab, eller som arver hans erhvervsvirksomhed, da det i sådanne tilfælde står samtlige arvinger klart, at den latente skattebyrde næppe bliver aktuel foreløbig. Denne skævdeling kan udgøre indtil 30 % af forskellen mellem aktivets værdi i handel og vandel og dets nedskrevne værdi. Kardel finder ligeledes passiveringsreglerne egnede til at skabe ufred under skiftet. Reglerne forsvares af *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatning II, s. 47, som en uundgåelig omend besværlig konsekvens af det valgte beskatningssystem, se herved også Finansministerens svar til folketingsudvalget, trykt i FT 1968/69, tillæg B, sp. 755 ff.

43. Uagtet risikoen for skærpet beskatning ved passiveringsreglerne er givet talmæssigt udtryk kan dog det udlagte aktiv ikke i andre henseender behandles som var det behæftet med den forøgede potentielle skattebyrde. Passivposten kan således ikke behandles som gæld i arvingens selvangivelse, jfr. *Spang-Hansen* i Beskatning ved familieoverdragelse s. 296 f.

senere salg og dermed hans skat blive større i tilfælde af succession, end hvis beskatning af værdistigningen var sket i boet, således at arvingen også skattemæssigt havde overtaget aktivet til dets aktuelle værdi. Størrelsen af den latente skattebyrde overtaget sammen med aktivet er ganske uvis. Beskatningen hos arvingen afhænger jo af fremtidige, helt uberegnelige omstændigheder, navnlig tidspunktet for et eventuelt salg og salgsprisen. Skal der, som loven foreskriver, i den endelige boopgørelse optages passivposter til udligning af arvingens, ægtefællens eller legatærens eventuelle fremtidige skatteopsvær vedrørende sådanne aktiver, må dette tilsvare imidlertid fastsættes til et bestemt beløb. Efter § 33 A, stk. 2, beregnes passivposten af skatterådet på boets anmodning som en procentdel af den skattepligtige fortjeneste, der er konstateret på aktivet ved arveudlægget. Passiveringsprocenten er 30, hvor der er tale om fortjeneste, der hos en person vil blive beskattet som almindelig indkomst, og 25 når fortjenesten beskattes som særlig indkomst.⁴⁴⁾ Arvingerne og ægtefællen kan fastsætte en passivpost til en lavere procent, hvis de alle er enige herom.⁴⁵⁾ Er passivposten knyttet til et aktiv, der skal udlægges til en legatar, skal også denne tiltræde nedsættelsen.⁴⁶⁾ Beslutningen om at anvende lavere passivprocenter kan begrænses til kun at omfatte ét eller enkelte aktiver i boet, og fravigelserne kan være forskellige. Jo lavere passiveringsprocenten sættes, des højere bliver arveafgiften. Derimod påvirkes bobeskatningen ikke af passivering. Konstateres der tab på aktivet, bortfalder spørgsmålet om succession. Skattemyndighedens beregning af passivposter er bin-

-
44. Aktiver, der skattemæssigt er blevet behandlet som en enhed hos afdøde, må formentlig betragtes som ét skatteobjekt, medmindre aktiverne deles mellem flere arvinger. Fortjenesten opgøres i modsætning til opgørelsen i tilfælde af beskatning hos boet, uanset reglerne i § 7, stk. 6 og § 8 i Lov om særlig indkomst, for hver aktiepost for sig uden adgang til at fradrage tab på aktier, der er faldet, i gevinst på aktier, der er steget, og uden 40.000 kr.'s fradraget i fortjenesten på fast ejendom efter samme lovs § 7 A, stk. 6, jfr. Kildeskattelovens § 33 A, stk. 2 in fine og Lov om særlig indkomst § 18 D samt *Spang Hansen* i Beskatning ved familieoverdragelser s. 285, sml. *Thøger Nielsen*: Indkomstbeskatning II, § 47.
45. Bestemmelsen om adgang til succession med en særligt aftalt lavere passivpost blev indsat i loven i folketingsudvalget, jfr. FT 1968/69, tillæg B, sp. 982-984. Den lavere passivpost skal benyttes ikke blot ved bodelingen, men også ved beregningen af arveafgiften (der altså bliver højere).
46. Samtykke fra en legatar, der er indsat til at få en bestemt genstand, synes overflødig, hvis boet ifølge testamentet skal betale arveafgiften. Passiveringens størrelse er da uden interesse for legatæren. Boet kan iøvrigt næppe have nogen interesse i at vælge en lavere passiveringsprocent, da arveafgiften herved bliver forøget.

dende for boet, jfr. nærmere § 33 A, stk. 9, men at beregningen er foretaget afskærer selvsagt ikke arvingerne fra at træffe aftale om en lavere procent eller fra at opgive den påtænkte succession.

Hos et dødsbo beskattes almindelig og særlig indkomst under ét, jfr. § 35, stk. 2. Ved beskatningen hos arvingen ved dennes senere salg af udlagte aktiver følges derimod de sædvanlige regler om adskillelse mellem almindelig og særlig indkomst.

Om aktiver gælder nogle særregler.⁴⁷⁾ Havde afdøde anskaffet en aktiepost som led i sin næringsvej, skal den ved kursstigning opnåede fortjeneste beskattes hos arvingen som almindelig indkomst, jfr. Ligningsloven, lovbekendtgørelse nr. 610 af 17. december 1969, § 16 C, stk. 6, men hvis afdøde anskaffede aktierne uden forbindelse med sin næringsvej, beskattes fortjenesten kun som særlig indkomst, jfr. Lov om særlig indkomstskat m. v., lovbekendtgørelse nr. 437 af 14. august 1969 § 2, nr. 6. Tidspunktet for anskaffelsen spiller ikke nogen rolle, jfr. Loven om særlig indkomst § 18. Havde derimod arvingen selv anskaffet aktierne, eller har en efterlevende ægtefælle overtaget boet efter afdøde til hensiddet i uskiftet bo, beskattes fortjenesten ved salg som almindelig indkomst, dersom aktierne er anskaffet mindre end 2 år inden salget, jfr. Ligningslovens § 16 C.

Størrelsen af den skattepligtige fortjeneste, der danner grundlag for beregningen af passiveringen, afhænger bl. a. af anskaffelsessummen, af om aktivet må anses anskaffet i spekulationshensigt eller som led i næringsvej og af de af afdøde og boet foretagne afskrivninger. Skatterådet må ved sin afgørelse om passivposternes størrelse tage stilling til de betingende kendsgerninger. Den afgørelse, som skatterådet træffer af disse spørgsmål med henblik på fastsættelsen af passiveringsposterne, er efter § 33 A, stk. 3, bindende også for arvingens senere afskrivninger på aktivet og for beskatning ved hans senere salg af aktivet.

Kendskab til vilkårene for en eventuel succession har selvsagt væsentlig betydning for boets beslutning om at vælge succession og udsættelse af beskatningen eller beskatning i boet, for arvingens tilsvarende svar over for medarvinger og for, om arvingen overhovedet ønsker at overtage aktivet. Jo hurtigere det kan bringes på det rene, hvordan en mulig værdistigning skal beskattes, jo før kan boet gøres op og sluttes, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 903. I § 33 A, stk. 4, er derfor åbnet adgang for boet til under skiftebehandlingen at indhente for-

47. Jfr. herved *Helkett* s. 561 ff.

håndsbesked fra skatterådet (eventuelt efter forelæggelse for Ligningsdirektoratet, jfr. bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 24, stk. 2) om anskaffelsestid og -sum, om regulering af anskaffelsessummen, og erhverv. Anmodning om forhåndsbesked fremsættes, og svar gives på særlige blanketter, og for behandlingen af anmodningen skal efter § 33 A, stk. 7, betales et ekspeditionsgebyr på 200 kr., jfr. nærmere §§ 23 og 24 i bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970. Forhåndsbesked er bindende for skattemyndighederne.⁴⁸⁾ Boet kan indenfor 4 uger påklage forhåndsbeskeden til Landsskatteretten, jfr. § 33 A, stk. 8, og Landsskatteretslovens § 10 a.⁴⁹⁾

Afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug for en afgørelse om forhåndsbesked er strafbar efter § 75, nr. 4, men de urigtige oplysninger gør ikke beskeden ugyldig, således at boopgørelsen må ændres, jfr. FT 1969/70, tillæg B, sp. 243.⁵⁰⁾

Loven fastsætter ingen frist, inden hvilken en anmodning om forhåndsbesked skal være besvaret. Skattemyndigheden kan bede om yderligere oplysninger og afslå at give forhåndsbesked, såfremt den ikke finder det muligt på det foreliggende grundlag at træffe en forsvarlig afgørelse. Et sådant afslag fra skatterådet kan indbringes for Ligningsdirektoratet, jfr. Bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 § 24, men iøvrigt kan afgørelsen ikke påklages, ej heller til Landsskatteretten, jfr. Kildeskattelovens § 33 A, stk. 5, og FT 1969/70, tillæg B, sp. 235 ff.

I skattefri boer beskattes de urealiserede gevinster ikke, og en ordning, hvorefter arvingerne kunne vælge at succedere, ville derfor savne mening. Aktiverne udlægges i disse boer for værdien i boopgørelsen (handelsværdien) og denne værdi er modtagerens skattemæssige anskaffelsessum, jfr. Kildeskattelovens § 33, stk. 2.

En forudsætning for succession vedrørende et aktiv er som nævnt, at der ikke ved arveudlægget er konstateret tab på aktivet, jfr. Kilde-

-
48. Anderledes derimod i andre tilfælde, hvor ligningsdirektoratet efter den almindelige regel i * 26 i bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 har afgivet en forhåndsbesked, jfr. Beskatning ved familieoverdragelser s. 125. Dette har kun betydning som et uforbindende responsum, jfr. *Østergaard* i UfR 1966B.292. En bindende afgørelse kan ej heller opnås ved anerkendelsessøgsmål, jfr. UfR 1954.363 og Tvistemål s. 133 note 42.
 49. Den almindelige 6 månedersfrist i § 13 a, stk. 2, for den tid en klager skal vente på landsskatterettens afgørelse, før han kan gå direkte til domstolene (landsretten) er i dødsboskattesager ved § 13 a, stk. 3, i Landsskatteretsloven forkortet til 3 måneder, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 945.
 50. Derimod kan der efter omstændighederne rejses en efterbetalingssag mod arvingerne efter reglerne i Kontrollovens § 5.

skattelovens § 30, stk. 4, og FT 1969–70, tillæg A, sp. 903 ff.⁵¹⁾ Tabet fradrages i boets indkomstopgørelse, jfr. § 30, stk. 4. Boet kan ikke vælge at lade arvingen succedere i et aktiv, der er faldet i værdi, og derefter måske i et passende indkomstår realisere aktivet og fratrække tabet i sin skattepligtige indkomst. Succession er et alternativ til beskatning i boet, og en betingelse for skattemæssig succession er derfor, at værdiansættelsen i den endelige boopgørelse er større end anskaffelsessummen med fradrag af afskrivninger, (den bogførte værdi, jfr. § 18 C i lov om særlig indkomstskat, lovbekendtgørelse nr. 437 af 14. august 1969). Succession vedrørende fast ejendom, jfr. § 2, nr. 13, i Loven om særlig indkomst forudsætter således, at ejendommen i boopgørelsen er opført med et større beløb end afdødes anskaffelsessum med tillæg efter lovens § 7 A, stk. 2–5 (40 % samt 6 % for anskaffelsesåret og for hvert af de efterfølgende år). Ved erhvervsbygninger, på hvilke der kan afskrives efter Afskrivningslovens § 18, jfr. § 2, nr. 2, i Loven om særlig indkomst, kan også kun ske succession, hvis værdien i boopgørelsen overstiger anskaffelsessummen med fradrag af afskrivninger.

Succession i boets skattemæssige stilling kommer kun på tale ved aktiver, for hvilke gevinst og tab indgår i opgørelsen af boets skattepligtige indkomst. Ved udlæg af de faste ejendomme: én og tofamiliehuse og ejerlejligheder, som boet kunne have solgt skattefrit, jfr. Loven om særlig indkomst §§ 2 A og 18, indtræder arvingen ikke i boets skattemæssige stilling, men hans anskaffelsessum er værdiansættelsen i boopgørelsen. Om arvingen ved et eventuelt senere salg af huset eller ejerlejligheden opfylder betingelserne for skattefrihed, må bedømmes selvstændigt ud fra forholdene ved dette salg. Skattefriheden er betinget af, at arvingen eller hans husstand har beboet huset eller lejligheden i 2 år af det tidsrum, hvori han har ejet boligen, d. v. s. tiden fra arveudlægget til salget.

Selv om succession er mulig, kan boet efter § 33, stk. 3, bestemme, at arvingen, ægtefællen eller legataren ikke skal indtræde i boets skattemæssige stilling med hensyn til aktiverne, men at udlægget skal ske således, at udlægsværdien anses som modtagerens skattemæssige anskaffelsessum og aktivet om også i skattemæssig henseende i det hele erhvervet af modtageren ved udlægget. I så fald skal konstateres fortjeneste – ligesom altid konstaterede tab efter § 30, stk. 4,

51. Successionen ved hensiddet i uskiftet bo omfatter derimod også tab, jfr. § 29.

– ved overtagelsen medregnes ved opgørelsen af boets skattepligtige indkomst.

IV. Genoptagelse af boer

Ved genoptagelse af et offentligt skiftet bo, f. eks. fordi en kapital skal skiftes ved en rentenyders død, gælder de almindelige regler om dødsboers beskatning, dog således at boets skattepligtigt først indtræder ved skifterettens beslutning om genoptagelse, jfr. Kildeskattelovens § 20 A og Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.141 (nr. 75). Reassumptionsboer er altid skattepligtige. Fritagelsesreglen i § 16 finder ikke anvendelse på reassumptionsboer, jfr. § 20 A, stk. 1, 3. pkt. Er et bo i første omgang sluttet uden skiftebehandling, f. eks. ved begravelsesudlæg eller udlæg til ægtefællen i medfør af Skiftelovens § 57, er en genoptagelse af bobehandlingen, f. eks. fordi der viser sig at være flere værdier i boet, ikke en reassumption i skattemæssig forstand. Omgørelse af f. eks. et udlæg til hensiddens i uskiftet bo bevirker heller ikke at reglerne om reassumptionsboer kommer til anvendelse.

Ved genoptagelse af et privat skiftet bo bliver boet ikke selvstændigt skattepligtigt. Skattepligten påhviler de berettigede i boet, jfr. § 20 A, stk. 2. Dette gælder, selv om genoptagelsen finder sted inden 15 måneder efter dødsfaldet.

Kapitel 4

Skifter der sluttet med udlevering til uskiftet bo eller udlæg efter Skiftelovens § 57

Hvis et bo, der i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet har været under offentlig eller privat skiftebehandling i medfør af Skiftelovens §§ 9, stk. 2, eller 81, udleveres til hensiddens i uskiftet bo eller udlægges til længstlevende efter Skiftelovens § 57, ophæves den foretagne beskatning for tiden efter dødsfaldet. I stedet beskattes indkomsten fra dødsfaldet hos længstlevende, jfr. § 20 C. Indkomsten for mellemprioriteten beskattes efter reglerne i § 14, d. v. s. enten således at skattepligten anses afgjort med den betalte foreløbige skat, jfr. § 14, stk. 1, eller ved en afsluttende ansættelse af ægtefællernes skat, jfr. § 14, stk. 2. Havde ægtefællen straks overtaget fællesboet til hensiddens i uskiftet bo, skulle derimod hele ægtefællernes samlede indkomst beskattes hos den efterlevende, jfr. §§ 13 og 14, stk. 10, samt ovenfor

s. 98.1) Længstlevende succederer i afdødes skattemæssige stilling, hvad enten der er tale om tab eller fortjeneste på de pågældende aktiver, jfr. nærmere Kildeskattelovens § 29, stk. 1 og 3.2)

Er der forinden udleveringen til hensiddende i uskiftet bo skiftet med enkelte arvinger eller legatarer, opretholdes dog den foretagne bobeskatning. I disse tilfælde sker der således en egentlig bobeskatning efter reglerne i §§ 16–18, idet udleveringen af resten af fællesboet sidestilles med udlæg.

Længstlevende, der efter begyndt offentligt skifte har overtaget boet, er efter § 20 C ligesom, den der straks får boet udleveret til hensiddende i uskiftet bo, fra og med det år (kalenderår eller andet indkomstår), hvori dødsfaldet har fundet sted, formueskattepligtig af fællesboet ved indkomstårets slutning.

Reglerne i § 20 C anvendes også, hvor et offentligt skifte slutes ved udlæg af hele boet til ægtefællen efter Skiftelovens § 57, stk. 1, jfr. Kildeskattelovens § 20 C, stk. 3, Skattepligten for fællesboets indtægter overgår til boet fra dette tidspunkt og formueskattepligten overgår fra indkomstårets begyndelse, jfr. § 20 B, stk. 1.

Kapitel 5

Skifte af uskiftet bo i længstlevendes levende live

Beskatningen af boet sker ved skifte af det uskiftede bo, mens længstlevende er i live, på samme måde som ved skifte i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet, således at der i stedet for dødsfaldet regnes med »det tidspunkt, hvor skifteretten har imødekommet begæringen om skifte«, jfr. § 20 B.1) Har længstlevende først fået boet udlagt til hensiddende i uskiftet bo, kan, selvom han fortryder beslut-

1. Boet må vistnok efter Kildeskattelovens §§ 13 og 20 C anses som udleveret til hensiddende i uskiftet bo »i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet«, selvom skifteretten efter reglen i Skiftelovens § 13 har givet ægtefællen »en kort udsættelse« med fremsættelsen af den endelige begæring om overtagelsen af fællesboet.
2. Betydningen heraf illustreres af UfR 1971.133 H om retstilstanden før Kildeskatteloven, se ovenfor s. 116 note X.
1. Om betydningen af det citerede udtryk siges i Betænkning, nr. 509 af 1968, s. 36: »Ordene i stk. 1 »det tidspunkt, hvor skifteretten har imødekommet begæringen om skifte« dækker også situationer, hvor en ægtefælle eller en arving efter arvelovgivningen har krav på, at boet tages under skiftebehandling. Der siges til det tidspunkt, hvor skifteretten beslutter at tage boet under offentlig skiftebehandling eller udleverer boet til privat skifte. Skal boet behandles som eksekutorbo, regnes fristen fra bevillingens udfærdigelse«.

ningen herom, måske på grund af skattepligten efter § 13, skiftet ikke gennemføres som et skifte i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1971 s. 6 (nr. 9), medmindre skifteretten undtagelsesvis efter almindelige processuelle regler har grundlag for at omgøre og omgør beslutningen om udleveringen af boet til længstlevende, jfr. herved Kommentaren s. 250 f.

Ved afgørelsen af, om boet er skattefrit efter § 16, medregnes afdødes eventuelle særeje, bortset fra den del, der er indgået i fællesboet som længstlevendes arv efter afdøde. Slutter skiftebehandlingen med fornyet udlevering af hele boet til hensiddende i uskiftet bo eller med udlæg efter Skiftelovens § 57, stk. 1, ophæves den eventuelle beskatning af boet, og længstlevende beskattes på sædvanlig måde for det tidsrum, hvori boet har været under behandling, jfr. § 20 B, stk. 5. Er der inden den fornyede udlevering af boet til ægtefællen skiftet med enkelte arvinger, beskattes længstlevende af alle boets indtægter, også af den fortjeneste, som er konstateret på de udlagte aktiver, jfr. § 20 B, stk. 6. Skat, som ægtefællen har betalt af aktiver udlagt til arvingerne, kan han efter omstændighederne kræve refunderet af den, der har fået aktivet udlagt. Betænkning, nr. 509 af 1968, antager s. 37, at ægtefællen har et ubetinget refusionskrav.

Kapitel 6

Frigørelsesafgift

Ifølge Lov om frigørelsesafgift af fast ejendom nr. 324 af 18. juni 1969, som ændret ved lov nr. 255 af 4. juni 1970, skal der ved afståelse af faste ejendomme, der ikke er erhvervet i nærings- eller spekulationshensigt, og for hvilke der i henhold til den nævnte lov er pålagt frigørelsesafgift, svares en afståelsesafgift.¹⁾ Efter lovændringer i 1970 skal der også svares sådan afgift ved udlæg eller salg fra et dødsbo. Betalingen af afgiften skal på boets begæring dog udsættes, til den arving, ægtefælle eller legatar, til hvem udlæg sker, selv afstår ejendommen.²⁾ Arvingen må forpligte sig til at betale

1. Afgiften er 60 % af det beløb, hvormed afståelsessummen (værdien i den endelige boopgørelse) overstiger ejendomsværdien ved den første vurdering efter ejendommens inddragelse fra landzone til byzone eller sommerhusområde. Vise forbedringsudgifter fradrages. – Loven er omtalt af *Orla G. Pedersen* i *Beskatning ved familieoverdragelse* s. 141 ff og af *Skau Wogensen* i *J* 1969.320 ff.
2. Efter § 4 A, stk. 2, i Ligningsloven, lovebekendtgørelse nr. 348 af 17. juli 1970 skal der ved beregningen af passivposter efter Kildeskattelovens § 33 A tages hensyn til dette fradrag.

beløbet og skal endvidere svare særlig indkomstskat af fortjeneste ved den senere afståelse. Der er ikke tale om skattemæssig succession: arvingens fortjeneste beregnes på grundlag af udlægsværdien. Hensstandsordningen er valgt i stedet for succession og passivering, fordi dette ansås for at være for kompliceret, jfr. *Skau Wogensen* i Advokatbladet 1970.200.

Der svares ikke afståelsesafgift af de huse, der omfattes af parcelhusreglen i § 2 A i Lov om særlig indkomstskat.

Overtages boet af ægtefællen uden skifte til hendsiden i uskiftet bo, beregnes ikke afståelsesafgift.

Frigørelsesafgift, som er pålagt i afdødes (eller dennes ægtefælles) besiddelsestid, kan fradrages ved den skattemæssige opgørelse af spekulations- eller næringsavance ved salg af ejendommen, også når beskattningen sker hos dødsboet eller en skattemæssigt succederende arving, legatar eller ægtefælle. Der skal derfor også tages hensyn til frigørelsesafgiften ved passiveringen, jfr. Ligningsloven, lovbekendtgørelse nr. 348 af 17. juli 1970, § 4 A, stk. 2.

Kapitel 7

Behandling af skattespørgsmål under skifte

I. *Problemstilling.*

Administrationen af beskatningsreglerne i Kildeskatteloven kræver et betydeligt arbejde også for skifteretten, dennes medhjælpere og eksekutorer, jfr. Dommerforeningens Årsberetning 1969–70 s. 21 f. Dette arbejde lettes dog i et vist omfang ved den vejledning, som skattemyndighederne yder skifteretter, eksekutorer og privatskiftende arvinger, jfr. Betænkning om dødsbobeskatning, nr. 509 af 1968, s. 24. Af stor betydning er, at publikum af skifteretter og skattemyndigheder vejledes om, at valget af skiftemåde ofte har vidtrækkende skattemæssige følger. Skifteretterne må selvsagt ofte henvise folk til at søge hjælp hos advokat eller revisor, men ubemidlede bør vejledes af myndighederne, sml. om skifterettens bistandspligt Retsplejelovens § 14, der er konciperet før Kildeskattereformen. Et nødvendigt led i vejledningen til en enke eller enkemand er en undersøgelse af, hvordan vedkommende vil blive beskattet ved de veje, der efter Skifte- og Arveloven står åbne for bobehandlingen. Erindres må, at også folk med små eller ingen formuer kan have pæne indtægter og trækprocenter.

Inddragelsen af privat skiftede boer under bobeskatningen fører med sig, at der må stilles så store krav til regnskabsførelse, værdisættelse m. m. også i disse boer, at behandlingsmåden og dermed omkostningerne nærmer sig stærkt til de offentlige boer. Vanskeligheden ved at overse de skatteretlige konsekvenser af de valg, som må træffes bl. a. med hensyn til afskrivninger, til succession contra beskatning i boet, til passiveringsprocenter m. m. gør det nødvendigt også for arvinger, der vælger privat skifte, at søge sagkyndig bistand. Erindres må dog, at de fleste boer efter reglerne i Kildeskattelovens § 16 er skattefri. I det store flertal af boer overstiger aktivmasse og nettoformue ikke de beløbsgrænser for skattepligt, der er fastsat i Udskrivningsloven nr. 330 af 18. juni 1969, for tiden 200.000 kr. og 150.000 kr.

Kildeskattereformen nødvendiggør ikke alene en række skatteretlige overvejelser i boerne. Anvendelsen af de nye skatteregler nødvendiggør, at der tages stilling til en række spørgsmål vedrørende boets og arvingernes beskatning. Vedtagelsen og gennemførelsen af disse afgørelser rejser en del spørgsmål af skifteretlig karakter, som i hvert fald ikke uden nærmere undersøgelse og overvejelse lader sig besvare udfra Skiftelovens regler. Skifteloven er ikke ændret i forbindelse med Kildeskattereformen, og Skiftereglerne er blevet til i en tid, hvor skat og arveafgift var uden væsentlig betydning. Dette kapitel handler om indpasningen af skattespørgsmålene i Skiftelovens system.

II. *Privat skifte*

Arvingernes bestemmelsesret. Behandlingen af det privat skiftede bo foregår efter almindelige skifteretlige regler efter arvingernes (og en eventuel efterlevende ægtefælles) bestemmelse. Kun de dispositioner, hvorom der kan opnås enighed, kan foretages, jfr. herved Skiftelovens §§ 81 og 24. Dette krav om enighed må fastholdes også med hensyn til de skattemæssige dispositioner, der efter Kildeskatteloven skal træffes under bobehandlingen, jfr. FT 1969/70, tillæg B, sp. 238.

Opgørelsen. Den opgørelse over aktiver og passiver ved dødsfaldet, som boet efter Kildeskattelovens § 14, stk. 3, skal indgive til skatterådet inden 6 måneder efter dødsfaldet til brug ved skattemyndighedens afgørelse af, hvorvidt den vil kræve afsluttende ansættelse, skal i et bo, der skiftes privat, underskrives af samtlige arvinger, enten personlig eller ved fuldmægtig. Kan arvingerne ikke enes om indholdet af opgørelsen, må boet overgå til offentlig skifte-

behandling enten ved, at en eller flere arvinger selv fremsætter begæring herom efter Skiftelovens § 8, eller ved en beslutning herom truffet af skifteretten efter Kildeskattelovens § 14, stk. 5.1)

Afsluttende ansættelse og selvangivelsen. Offentligt skifte må også blive følgen, hvis nogle, men ikke alle arvinger ønsker afsluttende ansættelse foretaget af afdødes indkomst i mellemprioden, jfr. § 14, stk. 7.2) Er arvingerne ikke enige om at indsende selvangivelse for mellemprioden, kan ansættelsen kun gennemføres, hvis den eller de arvinger, der ønsker afsluttende ansættelse foretaget, forlanger offentlig skiftebehandling, og derefter i det offentlige bo får skifterettens tilslutning til en begæring om afsluttende ansættelse.

I det privat skiftede bo må arvingerne også enes om udfærdigelsen af selvangivelsen for mellemprioden, hvis skattemyndigheden kræver afsluttende ansættelse foretaget, jfr. § 14, stk. 6, ligesom det er nødvendigt, at de enes om udfærdigelsen af den ordinære selvangivelse for boet. Navnlig afskrivninger og nedskrivninger kan give anledning til uenighed. Strid om disse spørgsmål kan føre til, at en af arvingerne forlanger, at boet overgår til offentlig skiftebehandling, således at striden kan forelægges skifteretten til afgørelse. En meningsfuld stillingtagen til, hvilken beslutning der bør træffes om skattemæssige dispositioner i boet, forudsætter en almindelig gennemgang af boets forhold, og en domstolsafgørelse bør derfor kun kunne træffes under et offentligt skifte af boet og ikke ved et særskilt civilt søgsmål hverken ved de almindelige domstole eller ved skifteretten efter Skiftelovens § 75. I mange tilfælde må retten blot konstatere, at ingen afgørelse er truffet, da arvingerne ikke er enige. Hvor den udvej på grund af de nedlagte påstande ikke står åben, kan retten formentlig afvise stillingtagen til et isoleret skattespørgsmål, hvor dette kun kan afgøres på fornuftig måde i forbindelse med andre dispositioner i boet, jfr. nedenfor s. 139 note 8.

Beskatning i boet. Afgørelsen af, om der skal ske beskatning i boet eller skattemæssig succession, forudsætter efter Kildeskattelovens § 33 en beslutning truffet af boet, og hertil kræves ved privat skifte enighed mellem arvingerne.

-
1. Om fremtvingelse af indsendelsen, se § 14, stk. 5, og ovenfor s. 102 med note **.
 2. Fristen for indsendelse af selvangivelse til brug for afsluttende ansættelse falder sammen med fristen for opgørelsen efter § 14, stk. 3. Den særlige regel i § 14, stk. 3, 2. pkt., om suspension af fristen, hvor afgørelse om boets behandling først træffes senere end 4 måneder efter dødsfaldet, kan næppe anvendes ved overgang fra privat til offentligt skifte.

Forhåndsbesked. Forhåndsbesked fra skattemyndigheden efter § 33 A, stk. 4, om »de omstændigheder med hensyn til anskaffelsestid, anskaffelsessum og regulering af denne samt med hensyn til spørgsmålet, om aktivet er anskaffet i spekulationshensigt eller som led i afdødes eller den længstlevende ægtefælles næringsvej, der lægges til grund for skattemyndighedens beregning af passivposter«, kan kun indhentes, hvis arvingerne er enige derom.

Klage. Krav om vurdering og klage over skattemyndighedens værdiansættelser i dødsboer efter Kildeskattelovens § 16, stk. 3, samt klage over forhåndsbesked og beregning af passivposter efter Kildeskattelovens § 33 A og § 10 a i Landsskatteretsloven, lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970, kan ligeledes kun indgives af »boet«. Er arvinger, der skifter privat, ikke enige om at ville klage til Landsskatteretten, kan klagen således kun gennemføres, hvis den eller de arvinger, der ønsker at klage, forlanger offentlig skiftebehandling, og opnår skifterettens tilslutning til at forfølge sagen.³⁾

III. Offentligt skifte

A. Legitimation over for skattemyndigheder

I boer, der skiftes offentligt, har skifteretten (eksekutor) en almindelig beføjelse til at optræde udadtil på boets vegne. Denne legitimation omfatter også skattemæssige dispositioner. Skifteretten (eksekutor) er således bl. a. over for skattevæsenet beføjet til at kræve afsluttende ansættelse og indgive selvangivelse af almindelig og særlig indkomst for mellempærioden, jfr. Kildeskattelovens § 14, stk. 2, at indgive opgørelse efter § 14, stk. 3, at indhente forhåndsbesked fra skattemyndigheden, jfr. § 33 A, stk. 4, at klage til Landsskatteretten efter Landsskatteretslovens § 16, stk. 4 og 5, eller over forhåndsbesked og beregning af passivposter efter § 33 A.

B. Uenighed mellem arvinger

1. Afgørelsesmåden

Forskellig fra spørgsmålet om legitimationen over for skattemyndighederne er spørgsmålet om, af hvem og efter hvilke retningslinier

-
3. Klagen over skatterådets værdiansættelse, forhåndsbesked eller passivpostberegningen skal efter Landsskatteretslovens § 10 a indgives af boet inden 4 uger efter, det har fået underretning om afgørelsen. Landsskatteretten kan efter lovens § 13 behandle en senere indgivet klage, »hvis retten skønner, at der foreligger undskyldende omstændigheder«. Viser Landsskatteretten sagen fra sig, kan boet gå frem efter reglerne i Landsskatteretslovens §§ 13, stk. 2 og 13 b, stk. 2.

afgørelserne om skattemæssige dispositioner i boet skal træffes. Er boets interessenter enige, skal deres ønske følges. Vanskelighederne melder sig, hvis der er uenighed mellem arvingerne eller kreditorerne. Den almindelige regel i Skiftelovens §§ 19 og 24, stk. 1, om, at afgørelser vedrørende boets behandling i gældsfragåelsesboer træffes af de stemmeberettigede kreditorer eller arvinger, der giver møde på skiftesamling, hvis de er enige, er generel og omfatter også skattemæssige afgørelser. Samme regel gælder i gældsvedgåelsesboer. Her er det dog altid kun arvingerne, der har stemmeret, jfr. § 51, stk. 1. Ægtefællens samtykke er nødvendig i et fællesbo, selvom ægtefællen har givet afkald på arv. Interessen i beregningen og opgørelsen af bosloddet svarer jo ganske til arvingens interesse med hensyn til sin arvelod. Adskillige regler er da også fælles for bos- og arvelodder, således f. eks. bestemmelsen i Kildeskattelovens § 33.

I tilfælde af uenighed mellem de mødende stemmeberettigede tilfalder det efter Skiftelovens §§ 24, stk. 2, og 51, stk. 2, skifteretten (eksekutor) at tage beslutninger om de omhandlede punkter. Retten (eksekutor) skal herved tage det størst mulige hensyn til de fremsatte meninger, men er ikke bundet ved dem, hvorimod den har at handle efter sit skøn over, hvad der bedst tjener samtliges og især de fraværendes og umyndiges tarv. En afstemning er således kun afgørende, såfremt de stemmeberettigede, der giver møde på skiftesamlingen, er enige.

Selv en énstemmig vedtagelse er dog ikke bindende, såfremt en stemme er afgivet af værgen for en umyndig eller fraværende arving og skifteretten skønner »beslutningen vil skade myndlingens tarv«, eller såfremt i et fragåelsesbo indkaldelsesfristen ikke er udløbet og beslutningen strider mod endnu ikke anmeldte kreditorens interesser, jfr. Skiftelovens §§ 24 og 51 samt *Deuntzer*: Den danske Skifteret s. 624 f.

Enighed mellem arvingerne er en nødvendighed for, at skifteretten (eksekutor) f. eks. har pligt til at begære afsluttende ansættelse af afdødes (almindelige og særlige) indkomst for mellemprioriteten. Dette skridt kan ikke sidestilles med inkasso af udestående fordring (den overskydende skat), som ikke kræver særlig tiltrædelse af de stemmeberettigede.⁴) Enighed kræves også for at binde skifteretten til fra

4. Afsluttende ansættelse for mellemprioriteten kan også føre til, at boet pålægges at betale restskat, og er af betydning i flere andre relationer. Afsluttende ansættelse er f. eks. en nødvendig betingelse for overførelse af underskud fra et år til et andet efter Kildeskattelovens § 31.

skatterådet at indhente forhåndsbesked eller beregning af passivposter i medfør af Kildeskattelovens § 33 A, eller til at træffe en bestemt afgørelse af om der med hensyn til et bestemt aktiv skal ske skattemæssig succession, eller om den konstaterede fortjeneste på aktivet skal beskattes i boet, jfr. § 33. Kan der ikke ejheller efter forligsmægling (Retsplejelovens §§ 660 og 268–270) opnås enighed mellem arvingerne, skal afgørelsen derfor træffes af skifteretten (eksekutor). Skifteretten står herved frit, for så vidt som den ikke er bundet af flertallets ønsker, og der ikke i lovgivningen er angivet bestemte retningslinier, den skal følge. Det er derfor af væsentlig betydning at undersøge, om der dog lader sig opstille visse vejledende synspunkter for skifterettens (eksekutors) stillingtagen til disse spørgsmål og søge klarhed over, i hvilket omfang og hvordan skifteretten og eksekutors afgørelser kan prøves ved appel eller ved søgsmål i 1. instans. Er arvingerne nu enige om en anden løsning, kan skifterettens afgørelse også omgøres, hvor ikke skatterettens regler er til hinder herfor. Begæringen om afsluttende ansættelse kan således formentlig kaldes tilbage indtil ansættelsen er sket.

2. *Retningslinier for afgørelsen*

Afgørelsen af, hvilken afgørelse arvingerne er bedst tjent med, er vanskelig at træffe. Konsekvenserne af en skattemæssig disposition, f. eks. af beslutningen om beskatning i boet eller succession, er vanskelige at overskue, og fordele og ulemper ved forskellige dispositioner er vanskelige at veje mod hinanden. Disse vanskeligheder forøges i høj grad, hvor arvingernes uenighed ikke blot skyldes en forskellig vurdering, men at deres interesser er modstridende og uforenelige; én arving er f. eks. interesseret i hurtig realisation, mens en anden aldrig regner med at få brug for at sælge. De skattemæssige dispositioner, som efter Kildeskatteloven kommer på tale, er af meget forskellig karakter. Om nogle spørgsmål lader der sig vistnok opstille ret faste retningslinier.

Fremsætter en arving ønske om *afsluttende ansættelse* for mellemperioden, og er det ikke åbenbart, at boet intet kan opnå herved, bør der formentlig i almindelighed indsendes selvangivelse for mellemperioden med anmodning om sådan ansættelse efter § 14, stk. 2 og 7. Begæringer fra enkelte arvinger om anvendelse af regler som eksempelvis Kildeskattelovens § 31 om *underskudsoverførsel*, der ikke kan have skadevirkninger for boet, bør i almindelighed imødekommes af skifteretten, medmindre det er ganske udsigtsløst at rette

henvendelse til skattemyndighederne. Nogle arvingers interesse i en hurtig afslutning af boet – og dermed udbetaling af arven – bør i almindelighed vige for de andres ønske om at opnå reelle fordele for boet. Et ønske fra enkelte arvinger om en bobehandling, der er usævanlig langvarig bør derimod ikke imødekommes, selvom bobeskatning for disse arvinger – på grund af proportionalbeskatning og bofradrag – er mere fordelagtig end personlig beskatning. Her spiller det ind, at skifteretten og eksekutor, jfr. Tilsynslovens §§ 5, 6 og 12, stk. 1, nr. 2, litra b, og Skiftelovens § 89 har et selvstændigt ansvar for, at bobehandlingen »tilbørlig fremmes«, jfr. ovenfor s. 101.⁵⁾ Begæring om indhentning af *forhåndsbesked* bør skifteretten i almindelighed imødekomme, hvor afgørelsen – som efter § 33 A, stk. 6 og 8, er bindende – har betydning for valget mellem beskatning i boet eller succession vedrørende et aktiv, som arvingen ønsker og har udsigt til at få udlagt. Da afgørelsen har betydning også for de andre arvinger, bør skifteretten i almindelighed heller ikke modsætte sig en sådan begæring fra en anden end den eventuelle modtager.⁶⁾

Størst vanskelighed volder spørgsmålet om, hvilken afgørelse skifteretten bør træffe, hvor nogle arvinger ønsker beskatning i boet efter § 33, stk. 3, medens andre fremsætter begæring om, at boet i medfør af § 33, stk. 1, skal kræve, at modtageren succederer i boets skattemæssige stilling. Der kan ikke opstilles en fast enhedsregel på et formelt grundlag, såsom at opstillingen af § 33 kunne tyde på, at succession af loven betragtes som hovedreglen og beskatning i boet som undtagelsen, eller at modtagerarvingen må affinde sig med de øvrige arvingers ønske, da han kan undgå et uønsket udlæg ved at kræve sin arv udlagt kontant. Ledetråden for skifterettens afgørelse må være, at arvingerne og ægtefællen ved denne afgørelse og andre afgørelser af lignende spørgsmål i alt opnår det gunstigste samlede resultat og den indbyrdes stilling, der bedst svarer til Arvelovens delingsnormer. Inden de vigtigste af de momenter, skifteretten herved må tage i betragtning regnes op, skal reglerne i Kildeskattelovens § 33 kort rekapituleres:

Er et aktiv, f. eks. en post aktier, steget i værdi, medens afdøde besad det, vil der, hvis boet sælger aktivet, i reglen fremkomme en fortjeneste, som vil blive beskattet i boet. Også hvis aktivet udlægges en arving, kan boet vælge at lade værdistigningen beskattes i boet. Træffer boet imidlertid ikke sådan beslutning, overtager arvingen aktivet med en latent skattebyrde. Sælger han

5. Skiftelovens § 89, stk. 1, er dog bortfaldet ved Retsplejeloven, jfr. *Go-mard*: Skifteret s. 6 med note 9.
6. Sml. herved FT 1969/70, tillæg B, sp. 237.

det, kommer han til at betale skat, eventuelt særlig indkomstskat, ikke blot af værdistigning efter arveudlægget, men af hele den værdistigning, der er sket efter afdødes erhvervelse af aktivet. Dette forringer aktivets værdi for arvingen.

Kildeskatteoven bestemmer derfor som nævnt i § 33 A, at der i den endelige boopgørelse skal optages passivposter til udligning af arvingens (eller ægtefællens eller legatærens) fremtidige skattetilsvær. Passivposten beregnes af skattemyndighederne som 30 % af den skattepligtige fortjeneste, som ville være fremkommet, hvis boet havde solgt aktivet, dog kun 25 %, hvis fortjenesten på grund af aktivets art skulle beskattes efter reglerne om særlig indkomstskat. Passiveringsretten bygger således på procenter, der er lidt lavere end den aktuelle beskatningsprocent for boet på 35. Differencen på henholdsvis 5 og 10 % kommer alle arvinger til gode. Agter den arving, som får tingen udlagt, foreløbig at beholde den, således at skattebyrden først engang i fremtiden bliver aktuel, eller kan han udligne en del af fortjenesten i underskud vedrørende sin virksomhed iøvrigt, eller i underskud fra tidligere indkomstår, jfr. Ligningslovens § 15 medfører successionen måske kun en mindre – eller slet ingen – byrde for den succederende arving.

Blandt de mange forhold skifteretten (eksekutor) må tage i betragtning, når den på grund af arvingernes uenighed er nødsaget til at tage selvstændig stilling til, om der skal ske skattemæssig succession med hensyn til et eller flere aktiver, eller om den konstaterede avance i stedet skal undergives beskatning i boet, må særlig fremhæves:

1°) Den øjeblikkelige *likviditetsmæssige* stilling i boet og den sandsynlige fremtidige likviditet, f. eks. for den erhvervsvirksomhed, der måtte være i boet. Dårlig likviditet kan tale for succession og mod beskatning i boet.

2°) *Beskatningens højde*. Skal fortjeneste, der konstateres ved salg, ikke beskattes som særlig indkomst, men som almindelig indkomst, vil beskatning hos arvingen – alt efter hans økonomiske forhold – ofte ske med en væsentlig højere procent end de 35 %, hvormed boindkomst – efter bofradraget – beskattes. Har arvingen kun små indtægter, eller vil en fortjeneste hos arvingen være omfattet af reglerne om særlig indkomst, vil beskatningsprocenten hos arvingen derimod kunne være lavere end i boet.

3°) *Afskrivninger*. Hvis aktivet kan gøres til genstand for skattemæssig afskrivning, vil arvingen, som succederer skattemæssigt, være henvist til at fortsætte afskrivningerne efter de bogførte værdier i afdødes skatteregnskab. Beskattes avancen derimod i boet, kan arvingen afskrive på grundlag af udlægsværdien, d. v. s. værdien i handel og vandel ved arveudlægget. Ved de skattemæssige afskrivninger opnår arvingen en nedsættelse af sin marginale personbeskatning, og arvingens marginale skat vil ofte være større end den skat, der pålignes boet (35 % efter bofradrag).

Ved vurderinger af interessen i afskrivningerne må de tidsmæssige forhold tages i betragtning. Arvingen kan eventuelt ved at fordele de forøgede afskrivninger over flere år tage nedskrivningen, når den kommer ham bedst tilpas. Dette gælder kun i mindre grad bobeskatningen. Bobehandlingen kan jo ikke trækkes i langdrag. På den anden side kan særlige forhold hos udlægsmodtageren (forventede små indtægter i de første år efter arveudlægget) medføre, at han ikke har større interesse i at forøge sine afskrivningsmuligheder.

4°) *Også beskatningsreglerne* må naturligvis tages i betragtning. For *faste ejendomme*, som ikke omfattes af skattefritagelsesreglen for visse parcelhuse m. v. i Loven om særlig indkomstskat, lovbekendtgørelse nr. 437 af 14. august 1969, § 2 A, medfører reglerne i samme lovs § 7 A, stk. 2, om regulering (for-

højelse) af den skattemæssige anskaffelsessum således, at den arving, som får ejendommen udlagt, har en særlig interesse i, at udlægget sker til handelsværdien. I disse tilfælde er det fordelagtigste derfor i almindelighed at undgå skattemæssig succession.

For andre ejendomme er forholdene komplicerede. På den ene side skal efter Loven om særlig indkomst § 2, nr. 13, den eventuelle fortjeneste, af hvilken der efter lovens § 9 skal svares 30 % i særlig indkomstskat i boet kun forhøjes med $66\frac{2}{3}$ %, men hos arvingen med 100 %. På den anden side må også tages i betragtning, at den forhøjede fortjeneste i boet beskattes med 35 %, men hos arvingen kun med 30 %.

Har afdøde erhvervet en skattepligtig ejendom i 1966 for 100.000 kr., og er handelsværdien ved et arveudlæg i 1970 180.000 kr., vil boet ikke komme til at betale skat af nogen fortjeneste. Anskaffelsessummen med tillæg af 40 % + 6 % for hvert år bliver 164.000 kr., og fradraget efter loven om særlig indkomstskat § 7 A, stk. 6, opsluger den resterende fortjeneste. Arvingen kan derefter atter, når der ikke sker succession, tillægge 40 % af 180.000 kr. + 6 % for hvert år, han besidder ejendommen, samt beregne sig fradrag efter § 7 A, stk. 6. Han kan derfor i 1973 – under forudsætning af uændrede lovregler – sælge ejendommen for f. eks. 300.000 kr. uden at skulle betale særlig indkomstskat. Sker der derimod succession, kan han i de 300.000 kr. kun fradrage 100.000 kr. med tillæg af $40\% + 7 \times 6\% = 82\%$ af 100.000 kr. eller i alt 182.000 kr. samt efter § 7 A, stk. 6, højst 40.000 kr. Arvingen ville således skulle betale særlig indkomstskat med 30 % af 78.000 kr. forhøjet med 100 % til 156.000 kr.

5°) Formodninger om, hvorvidt og hvornår aktivet kan antages solgt af udlægsmodtageren spiller også ind. Må aktivet antages at forblive i udlægsmodtagerens eje i længere tid, vil den skattebyrde, som hæfter sig til aktivet, hvis dette gøres til genstand for skattemæssig succession, ikke virke tung. Kan der i boet opnås enighed om at anvende en passende lav passiveringsprocent, vil det derfor i så fald ofte være i alles interesse at undgå beskatning i boet, også selvom beskatning af avancen skulle ske efter en højere sats end beskatning af avancen i boet. Er der grund til at tro, at aktivet vil blive solgt af arvingen umiddelbart efter arveudlægget, vil derimod selv en mindre forskel mellem bobeskatningen og beskatningen hos den succederende kunne være udslagsgivende. I denne forbindelse må erindres, at skifteretten (eksekutor) skal anvende de i § 33 A, stk. 1, angivne passivposter (30 og 25 %). Lavere satser kan kun benyttes, hvis alle arvinger og ægtefællen er enige derom.

6°) Er en af arvingerne i boet *ikke skattepligtig her i landet*, er det i alle parter interesse at benytte successionsreglerne på de aktiver, han skal have. Problemet vil her være, med hvilken procent der skal passiveres. Kan enighed ikke opnås om en lavere sats, skal de legale satser benyttes.

7°) Har en af arvingerne et *underskud* i sin skattepligtige indkomst, kan han være interesseret i at få et aktiv med avance udlagt, medmindre han ønsker underskuddet videreført til fradrag i den skattepligtige indkomst for det efterfølgende skatteår. Videre sælges aktivet straks, kan avancen udlignes af underskuddet. Omvendt vil et underskud i boet kunne føre til at lade avancen undergive bobeskatning. Også boerne har imidlertid efter § 31 en ret ved adgang til at frem- og tilbageføre underskud.

Hvor enighed mellem arvingerne ikke kan opnås, og skifteretten derfor skal træffe den endelige afgørelse, må retten søge tilvejebragt en beregning af, hvor meget der skal betales i skat i tilfælde af beskatning i boet. Revisorbistand vil undertiden være påkrævet, og skifteretten kan på egen hånd søge en sådan nødvendig assistance, jfr. Skiftelovens § 33. Skifteretten må også søge oplyst, hvilke fore-

stillinger arvingerne har om, hvorvidt og hvornår aktivet kan forventes afhændet af udlægsmodtageren, således at det bliver muligt at skønne over, hvilken skattebyrde udlægsmodtageren påtager sig, hvis boet vælger at lade ham succedere. Disse oplysninger er ikke blot af betydning for en afgørelse, men giver også skifteretten mulighed for at få et forlig i stand mellem arvingerne, f. eks. således at udlægsmodtageren succederer i aktivet samtidig med, at der eventuelt anvendes en lavere passiveringsprocent, der er afpasset efter den skønnede skattebyrde. En sådan løsning er kun mulig, hvis alle arvinger og en eventuel efterlevende ægtefælle er enige herom, idet skifteretten ikke selv har nogen mulighed for at fravige de faste passiveringsprocenter på 25 og 30. Opnås ikke forlig, må skifteretten skønne over, hvilken løsning der må antages at tjene samtliges interesse bedst, jfr. Skiftelovens §§ 24 og 51 in fine. Der er ikke grundlag for særlig at lægge vægt på interessen hos den, der skal have aktivet udlagt, eller på modstående interesser hos boets øvrige lodtagere. Interesserne er lige legitime. Er interesserne uforenelige, vil skifteretten måske, hvor der ikke er holdepunkter for andet, ladet det være udslagsgivende, hvilken interesse der kvantitativt er den største, om den skat boet i givet fald skal betale eller den anslåede skattebyrde hos arvingen må antages at ville blive tungest. Ved skønnet over skattebyrden hos arvingen må selvsagt den merværdi, arvingen får i kraft af passiveringen, tages i betragtning.

Sammenhæng mellem succession og arveudlæg. Afgørelsen af, om udlæg af et aktiv skal ske med skattemæssig succession eller efter beskattning i boet, kan være bestemmende for en arvinges ønske om at begære et aktiv udlagt i boet. Der kan derfor allerede på et tidligt stadium af bobehandlingen blive behov for at tage beskatningsspørgsmålet op. Udlæg af fast ejendom eller af aktiver, hvis værdi overstiger arvingens lod, kræver efter Skiftelovens § 47 enighed mellem arvingerne. Enighed om, at en bestemt arving skal have udlagt en fast ejendom, foreligger ikke, hvis der er uenighed om de skattemæssige vilkår for udlægget.

Sammenhæng mellem succession og afskrivningsprocent

Spørgsmålet om, hvilke afskrivningsprocenter inden for lovgivningens rammer boet bør anvende ved opgørelsen af sin skattepligtige indtægt, kan give anledning til interessemodsætninger mellem den, der antages at skulle have det pågældende aktiv, og de øvrige arvinger. Fastsættelse af fornuftige afskrivningsprocenter allerede på et tidligt tidspunkt under bobehandlingen kan måske bane vejen for en enig-

hed om skattemæssig succession eller beskatning i boet. Boet skal første gang tage stilling til afskrivningerne ved indgivelsen af selvangivelse for mellemprioriteten, jfr. § 14, stk. 8.⁷⁾ Afsluttende ansættelse vil formentlig ofte vise sig nødvendig for selvstændig erhvervsdrivende, jfr. herved ovenfor s. 93. Kan arvingerne ikke enes om afskrivningsprocentens størrelse, må denne fastsættes af skifteretten. Skifteretten vil antagelig som oftest vælge at fastholde den hidtidige afskrivningspolitik, når der ikke er bestemte holdepunkter for at foretage afskrivningerne med andre satser end i sidste indkomstår, og arvingerne ikke er enige om ændrede satser.

Prøvelse af skifterettens og eksekutors afgørelser. Skifteretten skal, hvis arvingerne ikke er enige, træffe de afgørelser der er nødvendige eller dog hensigtsmæssige for at færdiggøre behandlingen af boet. Eksekutor har derimod ingen egentlig besluttende myndighed. Er arvingerne uenige, kan eksekutor i skattespørgsmål, som i tilfælde af tvist om andre spørgsmål vælge mellem at træffe en foreløbig afgørelse og overlade til arvingerne at anfægte den, om de vil, eller undlade at træffe en afgørelse og henvise arvingerne til – inden en rimelig tid – at søge uenigheden løst ved en retssag for de almindelige domstole, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 3.⁸⁾ Anlægger arvingerne ikke inden en rimelig tid sag eller forliges om en løsning, må eksekutor tage et standpunkt og fortsætte bobehandlingen på det grundlag. For nogle foranstaltninger er tiden knap. Eksekutor kan derfor ret hurtigt være nødsaget til selv at tage stilling til dispositioner, der som f. eks. indgivelse af § 14-opgørelse eller begæring om afsluttende ansættelse ikke kan opsættes udover 6 måneder efter dødsfaldet, jfr. § 14, stk. 3 og 7.

Kendelse eller dom. Efter Retsplejelovens § 660, stk. 1, skal tvister angående fremsatte krav mod boet afgøres af skifteretten ved dom. En arvings påstand om, at et aktiv, han har begæret udlagt til sig, skal beskattes i boet, kan vel sprogligt betegnes som et krav mod boet. At afgørelsen må træffes ud fra overvejelser af skønsmæssig art

-
7. I et skattefrit bo forekommer ikke skattemæssig succession, jfr. § 33, stk. 2. Afskrivningerne i disse boer er imidlertid ikke frit. Skattefrihed for boet er betinget af, at der ikke ved en eventuel afsluttende ansættelse skrives af med større procenter end afdøde havde benyttet i det sidste indkomstår, jfr. § 2, og § 14, stk. 4.
 8. Domstolene kan ikke afvise sag om et isoleret skattespørgsmål, selvom en meningsfuld stillingtagen uden en samlet gennemgang af boet er vanskelig. Ved privat skifte kan derimod måske antages, at et sådant søgsmål kan afvises og arvingerne henvises til at begære offentligt skifte, jfr. ovenfor s. 124.

og uden lovstøtte betager ikke arvingens påstand karakteren af at være et krav. Hertil kunne føjes, at domme appelleres ved anke, og at denne mere indgående, mundtlige procesform undertiden nok ville være bedre egnet end kære til behandling af disse ofte vanskelige spørgsmål.⁹⁾ Fastholdes må dog nok, at spørgsmål om beskatning er af intern karakter og derfor efter principperne i § 660 må afgøres ved kendelse. Appel må derfor ske ved kære til landsretten. Heri behøver ikke ligge en uønskelig forringelse af behandlingen. Landsretten kan om fornødent anordne mundtlig forhandling af kæremål, jfr. Retsplejelovens §§ 421, stk. 1, 441, stk. 2, og 664, stk. 4. Kendelser og andre beslutninger truffet af skifteretten kan kæres særskilt til landsretten efter Retsplejelovens § 661, stk. 1, men kan også indtages under anke af den afsluttende skiftebehandling, jfr. § 662, stk. 1. Ændring af de trufne afgørelser vil dog ikke altid være mulig efter længere tids forløb. Værdiansættelser og forhåndsbesked bliver bindende, medmindre de indbringes for Landsskatteretten, jfr. §§ 16, stk. 4 og 33 A, stk. 8. Efter udløbet af fristen for klage til Landsskatteretten i Landsskatteretslovens §§ 10 a og 13, stk. 1, hjælper det ikke arvingen, om landsretten måtte finde, at Skifteretten eller eksekutor burde have klaget over afgørelsen. Afventen af boets slutning med at lade landsretten prøve skifterettens afgørelse vil i almindelighed næppe være en undskyldende omstændighed, der efter Landsskatteretslovens § 13 kan begrunde bortseen fra overskridelse af klagefristen. Undladelse af at klage i tide vil kun undtagelsesvis, hvor f. eks. arvingerne ikke er blevet underrettet om afgørelsen og denne åbenbart er urigtig, kunne begrunde erstatningsansvar for skifteretten eller eksekutor.

Egentlig retsafgørelse eller bestemmelse blot af administrativ (procesledende) karakter. Unighed om nogle skatteretlige spørgsmål har klart karakter af egentlige tvister mellem parterne. Tvister om skattemæssige spørgsmål af denne art må behandles som andre tvister i boet, og afgørelsen kan appelleres (i eksekutorboer indbringes for domstolene) som andre afgørelser. Handlinger, der ikke indebærer en stillingtagen eller en disposition, såsom besvarelse af anmodninger om oplysninger fra skattemyndighederne kan skifteret (eksekutor) foretage på egen hånd uden forelæggelse for boets interessenter, jfr. eksempelvis Kildeskattelovens § 33 A, stk. 5. Enkelte skridt, navnlig

9. I kæresager kan dog som nævnt nedenfor anordnes mundtlig forhandling, sml. om ordningen i Landsskatteretten bestemmelserne i Landsskatteretslovens § 12 og rettens forretningsorden §§ 8-10.

indhentning af forhåndsbesked fra skattemyndighederne, kan det være vanskeligt at placere enten blandt de spørgsmål, der er omfattet af Skattelovens § 24 og reglerne om afgørelse af tvister, eller blandt de rent praktiske beslutninger, som skifteretten kan træffe på egen hånd og uden at være bundet af arvingernes standpunkt. Karakteristisk for afgørelserne af rent praktisk administrativ (eller i snæver forstand procesledende) karakter er også, at de – uden at være nævnt i Retsplejelovens § 663 – dog ikke kan appelleres til højere ret.

Spørgsmålet, om en skifterets beslutning om indgivelse af politianmeldelse mod en fallent, kan være genstand for kære, har foreligget til afgørelse i UFR 1969.480 Ø. Hvor ikke positive lovbestemmelser, jfr. herved Konkurslovens § 79, fører til et andet resultat, falder anmeldelse til politiet formentlig i almindelighed helt uden for sagen og kan derfor af den grund ikke kæres. Kendelsen i UFR 1969.480 indeholder imidlertid en bemærkning om, at også indgivelse af en anmeldelse, der sigter til at skaffe oplysninger til brug for boets behandling, ikke kan kæres, fordi den er en procesledende beslutning og ikke blot i kraft af reglen i Retsplejelovens §§ 288 og 290, stk. 3. Opstilles en så vidtgående almindelig sætning om procesledende afgørelses endelighed, ville det ikke ligge fjært at anvende en sådan sætning også på indhentning af forhåndsbesked fra skattemyndighederne, jfr. således også FT 1969/70, tillæg B, sp. 237 f. En sådan almindelig regel har imidlertid ikke støtte i gældende ret. Ikke alle afgørelser, der kan kaldes procesledende, er inappellable, jfr. Tvistemål s. 326.

Afgørelser vedrørende boets bestyrelse kan dog næppe således som f. eks. afgørelser om afholdelsen og gennemførelsen af møder i skifteretten anses som afgørelser af blot praktisk-administrativ karakter. Skifteretten og eksekutor er antagelig bundet af arvingernes enige bestemmelse om indhentning af forhåndsbesked,¹⁰ og i tilfælde af uenighed kan den, der ikke får medhold, kære skifterettens beslutning. Dette vil næppe ofte få praktisk betydning.

Forhåndsbesked bør i almindelighed indhentes, blot en arving fremsætter og begrunder et ønske herom. En forhåndsbesked er bindende og koster 200 kr., jfr. § 33 A, stk. 7 og 8. Dette bør i almindelighed kun afholde en skifteret fra at imødekomme begæring selv fra en enkelt arving om indhentning af forhåndsbesked, dersom forhåndsbeskeden ikke kan have betydning for boet. De øvrige arvingers ulyst mod at vente den nødvendige tid bør næppe i almindelighed føre til at undlade at spørge skattevæsenet efter reglerne i § 33 A.

C. Arveladers bestemmelser

Hovedreglen er, at en arvelader ikke ved testamente kan træffe bestemmelser, som gør indgreb i tvangsarveret. Denne inkompetence er særkendet for tvangsarv. Undtagelse fra reglen kræver ifølge Arve-

10. Anderledes dog Finansministerens svar til Folketingsudvalget i FT 1969/70, tillæg B, sp. 237 f.

lovens § 26, stk. 1, »særlig lovhjemmelse«. Sådan hjemmel findes f. eks. i Arvelovens § 26, stk. 2, om indrømmelse af fortrinsret for en livsarving til udlæg for arven i bestemte ejendele, i Arvelovens § 58 om båndlæggelse og i Skiftelovens § 6 om eksekutorindsættelse.¹¹⁾ En følge af hovedreglen er f. eks. at arveladeren ikke kan bestemme, at en tvangsarving skal være legatar for sin tvangsarv, medmindre arvingen har givet et gyldigt samtykke til denne disposition, jfr. UfR 1957.866.

Reglen i Arvelovens § 26, stk. 1, med sit krav om *særlig* lovhjemmel, der må forstås som et krav om udtrykkelig eller dog klar hjemmel i en lov, er selvsagt ikke bindende for senere lovgivning. På forhånd udelukket er det derfor ikke, at en arvelader skulle kunne bestemme, hvorvidt der skal ske beskatning i boet eller succession, selvom Kildeskatteloven ikke indeholder nogen bestemmelse herom. Det er således nødvendigt at undersøge, om en sådan kompetence for arveladeren skulle være et nødvendigt eller dog i høj grad påkrævet led i Kildeskattelovens system. Givet er, at det kan have stor betydning for den arving, der får f. eks. en fast ejendom udlagt, om han kan opnå, at ejendommen beskattes i boet, således at beregning af indkomst hos arvingen ved senere salg eller i hans døsbo på grund af fortsat stigning i ejendomspriserne sker på grundlag af værdien ved arveudlægget. Kunne arvelader bestemme, at der skal ske beskatning i boet, ville ejendomsarvingen opnå en fordel og medarvingerne lide et vist omend mindre tab, fordi beskatningen rammer alle lodder. Antages der ikke at være hjemmel til, at arvelader træffer sådan bestemmelse, er ejendomsarvingen henvist til at søge opnået en aftale med medarvingerne. Disse vil da kunne betinge sig visse fordele som betingelse for at gå med til beskatning i boet. Kan der ikke opnås enighed mellem arvingerne om vilkårene for udlæg af den faste ejendom, må den sælges. Ved salget fremkaldes beskatning i boet. Den arving, der er indsat til at arve ejendommen, kan på denne måde altid fremkalde beskatning i boet; men har han ikke midler til at købe ejendommen af boet, kan det stride mod hans interesse at fremtvinge et salg. Arvingen har imidlertid også den mulighed at overlade afgørelsen af, om der skal ske beskatning i boet eller succession, til skifteretten. Blandt de momenter, som skifteretten ved sin afvejning af interesserne over for hinanden kan tage i betragtning, er også arveladers vilje, men under forudsætning af, at denne vilje ikke er bindende for så vidt angår tvangsarven, bør der næppe lægges større,

11. Flere eksempler er nævnt i Arvelovskommentaren s. 115.

endsige afgørende vægt på en eventuel bestemmelse om spørgsmålet i testamentet.

Undersøgelsens resultat er, at testationskompetence i skattespørgsmålet over tvangsarven ikke kan betegnes som et nødvendigt eller påkrævet led i Kildeskattelovens system, og at en sådan kompetence derfor ikke kan antages at bestå. En arvelader kan ganske vist træffe bestemmelse om, at en arvelod, i praksis som oftest er legat, skal uredes fri for arveafgift, det vil sige, at boet betaler afgiften; men denne regel hviler på en klar forudsætning i § 21, stk. 3, i Lov om afgift af arv og gave. Situationen med hensyn til arveafgift er en ganske anden end vedrørende indkomstbeskatningen. Vanskeligheden ved både for testator og for andre at overskue de skattemæssige konsekvenser af et påbud om beskatning eller succession taler sammen med principperne i lovgivningen før Kildeskatteloven for, at arvelader ikke for tvangsarven og næppe heller for friarven kan bestemme, om der skal ske beskatning i boet.¹²⁾

Over arv, som ikke er tvangsarv, kan arvelader ved sit testamente bestemme, at afgør arvingerne ikke skattespørgsmålet, som han ønsker, skal de alle eller de af dem, der modsætter sig hans ønske, udelukkes fra arv eller, hvis de er tvangsarvinger, fra andel i friarven, og denne tilfalde f. eks. den arving, som arvelader ønsker skal overtage hans virksomhed eller landejendom ved succession. Har testator ikke truffet sådan bestemmelse om udelukkelse fra – eller ændret fordeling af – arv, men blot pålagt arvingerne at handle på en bestemt måde, opstår spørgsmålet, om et sådant pålæg må fortolkes som en betingelse for arvens erhvervelse.¹³⁾ I mangel af særlige holdepunkter for andet kan bestemmelsen formentlig i almindelighed kun opfattes som en henstilling, der ikke er en betingelse for erhvervelse af friarven. Bestemmelsen kan formentlig ej heller anses som et pålæg, som skifteret eller eksekutor under et offentligt skifte er pligtig at følge. Bestemmelsen angår gennemførelsen af skiftet, et område der falder uden for en arveladers kompetence. En grænsedragning mellem bestemmelser, der hovedsagelig har skiftemæssig karakter, og bestemmelser, som snarere har præg af en forøgelse af et legat eller en arvelod, er næppe praktisk mulig. Det ville iøvrigt kunne volde

12. Anderledes *Jørgen Møller* og *Hans Philip* i »Faglig Nyt«, særnummer december 1969 s. 13.

13. Sml. *Borum* i *Arveret* s. 159 og s. 194 ff, og i *Arvefaldet* s. 129 f, *Ernst Andersen*: *Arveret* s. 82 f og s. 301 f og *Arvelovsbetænkningen*, nr. 291 af 1961, s. 127 f.

vanskeligheder at fastslå, hvornår en sådan bestemmelse gjorde indgreb i tvangsarveretten.

Kapitel 8

Nogle særlige skiftespørgsmål

I. Legatarernes stilling

Legatarers almindelige retsstilling. En legatar har efter dansk ret ingen indflydelse på et bos behandlingsform, f. eks. om boet skal behandles offentligt eller privat, jfr. Skiftelovens § 4,¹⁾ eller om boet skal behandles som gældsvedgåelsesbo eller gældsfragåelsesbo. Legataren har heller ikke stemmeret på skiftesamlinger og ingen indflydelse på forholdet til kreditorerne, f. eks. på om kreditorerne i et vedgåelsesbo skal indkaldes. Legatarens ret begrænser sig til at få legatet udbetalt, såfremt der iøvrigt er tilstrækkelige midler til dækning af kreditorer og omkostninger.²⁾ Legataren skal dog indkaldes til skiftesamlinger, jfr. f. eks. Skiftelovens §§ 21 og 81, og han kan her gøre sine synspunkter gældende om spørgsmål, der har direkte betydning for legatet, f. eks. om tidspunktet for udbetalingen.³⁾

Skattespørgsmål. Kildeskattelovens § 33, stk. 3, stemmer overens med Skiftelovens almindelige regel om legatarens stilling, idet det er »boet« alene, der bestemmer, om en legatar skattemæssigt skal succedere i genstandslegatet eller i aktiver, der udlægges til dækning af et sumlegat, eller om aktiverne skal undergives beskatning i boet. Legataren, der ved testamentet har fået tillagt en vis sum penge kan ikke kræve udlæg efter vurdering og er ej heller pligtig at modtage sådant udlæg.⁴⁾ Ovenfor i kapitel 7, II, C er antaget, at arveladeren ikke kan træffe bindende bestemmelse om dette spørgsmål. Arvingerne og en efterlevende ægtefælle vil nok som oftest enes om, at legataren skal succedere i det pågældende aktiv, og dette er vist i almindelighed også det rimeligste. Anvendelse af en lavere passivprocent end lovens kræver legatarens samtykke, jfr. § 33 A, stk. 2.

1. Se om legatarens beneficium separationis efter norsk ret *Augdahl*: Skifteloven, 2. udgave, 1956, s. 171 f og *Lødrup*: Materiel skifterett, 2. udgave, s. 50 f.
2. I UfR 1944.367 er antaget, at en legatar, der har interesse i, at omkostningerne er mindst mulige, kan gøre indsigelse mod og kræve skifterettens afgørelse af, hvilke udgifter boet kan belastes med.
3. Se herved *Borum*: Arvefaldet s. 108 og særlig om udbetalingstidspunktet *Ernst Andersen* i Arveret s. 165 samt norsk Skiftelovs § 97 og *Augdahls* kommentar s. 193 f.
4. Jfr. herved UfR 1919.398 og *Borum*: Arvefaldet s. 128.

Skatterefusion hos legatøren. Arvingerne kan undertiden have en interesse i, at legatarkiv beskattes i boet, f. eks. fordi boet – eventuelt efter overførsel i medfør af § 30, stk. 2, – har underskud i det indkomstår, hvor udlægget sker. Boet (arvingerne) kan i et sådant tilfælde være interesseret i at påtage sig beskatningen mod at få en del af skatten refunderet af legatøren. En sådan løsning forudsætter dog enighed mellem arvingerne og legatøren. Boet kan ganske vist på egen hånd bestemme, at aktivet skal beskattes i boet; men boet kan ikke pålægge legatøren at indbetale en del af skatten til boet, jfr. *Spang-Hansen* i *Beskatning ved Familieoverdragelser* s. 283.⁵⁾

Legislative muligheder for at beskytte legatarer. Skulle det anses for nødvendigt i fremtidig lovgivning at betrygge legatarernes stilling over for arvingernes énstemmige beslutninger, kunne det f. eks. ske ved, at legatarer fik tillagt stemmeret i visse anliggender, eller ved en regel om, at skifteretten kunne tilsidesætte arvingernes énstemmige beslutning i tilfælde, hvor legatørens interesser ellers ville lide væsentlige skår. Bestemmelsen i Skiftelovens § 24, stk. 1, 3. pkt., hvorefter skifteretten ikke bør godkende beslutninger, hvorved de stemmeberettigede gør indgreb i »nogens ret«, kan ikke benyttes til at betrygge legatørens stilling, idet denne bestemmelse kun indebærer, at egentlige retskrav skal respekteres, jfr. *Deuntzer: Den danske Skifteret 1885*, s. 625 og 432–434.

II. *Krav om vurdering*

I forbindelse med kildeskattereformen er der for at opnå en vis koordinering af dødsbopeskatningen og arveafgiften indført en fælles skatte- og afgiftsmæssig værdifastsættelse med hensyn til udlagte aktiver. Skiftelovens vurderingsregler er derimod uændrede.

1. Reglerne om *skattemæssige vurderinger* findes i Kildeskattelovens § 16, stk. 3 og 4, og § 17, stk. 2. Vurdering kan efter disse bestemmelser foretages med hensyn til aktiver og formue ved boets begyndelse (Kildeskattelovens § 14, stk. 3 og 10, § 15, § 15 A, § 17,

5. Omfatter legatet en aktiepost, hvis udbytte under bobehandlingen er blevet beskattet i boet, jfr. herved § 28, men som udlægges sammen med aktierne til legatøren, bør han refundere boet denne skat, for så vidt skatten ikke overstiger, hvad han selv skulle have betalt i skat af udbyttet, om han havde fået aktierne udlagt straks, sml. *Spang-Hansen* smstd. s. 302 f og s. 313 ff. I Betænkning om dødsbopeskatning, nr. 509 af 1968,, anføres s. 36, at det må bero på en konkret fortolkning af legatørens ret, om et privat skiftet bo kan forlange refusion af den skat, som boet kommer til at udrede, hvis legatet endnu ikke er udlagt ved 15 måneders fristens udløb.

stk. 2, 2. pkt., § 20, stk. 2, § 20 B, stk. 2, eller § 20 C, stk. 4) eller ved boets slutning i den endelige boopgørelse eller ved udlæg forinden eller ved opgørelsen af et privat skiftet bo, hvor det private skifte fortsætter ud over fristen på 15 måneder (§ 17, stk. 2, 2. pkt., § 20, stk. 2 eller § 20 C, stk. 4). Skattemyndigheden kan, hvis den ikke kan tiltræde boets egen ansættelse af værdierne, kræve vurdering af personer, som udmeldes af skifteretten. Efter § 16, stk. 3, kan også boet til brug ved en af de nævnte opgørelser kræve foretaget en sådan vurdering. Retten til at kræve vurdering tilkommer boet som sådant. Den enkelte arving eller legatar kan ikke kræve vurdering med hjemmel i Kildeskattelovens § 16, stk. 3.

2. Efter den nu ophævede bestemmelse i § 18, stk. 3, i lov om afgift af arv og gave havde vedkommende arving ret til at kræve vurdering, når der var tale om fast ejendom samt besætning, inventar, maskiner og andet driftsmateriel, knyttet til fast ejendom. Nu bestemmer Arveafgiftslovens §§ 17 og 32, stk. 4, at *arveafgiften* beregnes efter værdierne i den endelige boopgørelse, og at efterprøvelse af værdiansættelserne i boet også for så vidt angår arveafgiftsberegningen sker efter bestemmelserne i Kildeskattelovens § 16, stk. 3 og 4.

3. I *Retsafgiftslovens* § 31, stk. 1, er bestemt, at Arveafgiftslovens regler finder anvendelse ved værdiansættelsen af aktiverne også til brug for beregningen af afgift efter denne lov.

4. Efter *Skiftelovens* § 48 kan »vedkommende lodtagere i boet« d. v. s. enhver af arvingerne, jfr. herved UfR 1953.284 H og 1960.447, forlange vurdering ved mænd, som udmeldes af skifteretten. Denne vurdering er kun afgørende for forholdet mellem arvingerne, jfr. herved UfR 1929.561 anført i Kommentaren s. 143. Hidtil har det imidlertid været sædvanligt, at der samtidig er foretaget vurdering både efter § 18 i Lov om afgift af arv og gave og efter Skiftelovens § 48, og denne praksis kan formentlig opretholdes, jfr. ovenfor s. 51.

Når der foreligger et erfaringsgrundlag om virkningerne af de nye vurderingsregler i Kildeskatteloven, bør de arveretlige og afgiftsretlige vurderingsregler søges koordinerede. En sådan fremtidig koordinering bør dog næppe ske ved en ophævelse af den enkelte arvings ret til at kræve vurdering af et aktiv. En sådan forringelse af den enkelte arvings stilling støder på afgørende betænkeligheder. En opretholdelse af en selvstændig regel i Skifteloven er iøvrigt nødven-

dig, fordi Skiftelovens regel i modsætning til vurderingsreglerne i Kildeskatteloven også omfatter andre skifter end dødsboskifter.

III. Tilbagebetaling af skat i summarisk behandlede boer.

For at undgå genoptagelse af summarisk behandlede boer med en beskeden aktivmasse på grund af tilbagebetaling af overskydende skat bestemmer Kildeskattelovens § 14, stk. 9, at eventuelt for meget betalt foreløbig skat for mellemprioriteten, hvis boer er sluttet ved konstatering af, at afdøde intet efterlod sig, eller ved udlæg til den, der bekostede begravelsen, skal tilbagebetales den efterlevende ægtefælle uden om boet, hvad enten dette er solvent eller insolvent. Den for meget betalte skat skal udbetales til ægtefællen, selvom en anden måske har bekostet begravelsen og som følge heraf har fået boet udlagt, muligvis kun til delvis dækning af begravelsesomkostningerne. Tilbagebetaling skal dog kun ske, såfremt den overskydende skat udgør mindst 500 kr. Også for meget betalt skat for det indkomstår, der ligger forud for dødsfaldet, udbetales direkte til ægtefællen uden om boet, og for dette indkomstår udbetales beløbet også, selvom det er mindre end 500 kr.

Retten efter § 14, stk. 9, tilkommer alene ægtefællen. Hverken skattemyndigheden eller »boet« kan kræve regulering foretaget. Kildeskatteloven afskærer krav på tilbagebetaling af for meget erlagt skat, hvor afdøde ikke efterlader sig ægtefælle. Andre interessenter i boet kan gøre et sådant krav gældende, såfremt boet underkastes et egentligt skifte. I almindelighed vil en eventuel overskydende skat i boer, der er sluttet som intet ejende eller ved begravelsesudlæg, kun udgøre et beskedent beløb. Det kan dog forekomme, at en mand, der har haft betydelige indtægter og en stor forskudsskat, pludselig kommer i økonomiske vanskeligheder som følge af store tab og må sælge alt for at dække en del af sin gæld. Har han ikke nået inden sin død at få forskudsansættelsen ændret og efter omstændighederne endog forskudsskat tilbagebetalt, jfr. §§ 53 og 55, kan den overskydende skat udgøre betydelige beløb. Kreditorerne har ingen adgang til at modsætte sig summarisk behandling og derved opnå, at pengene indgår i boet. Dette kan være urimeligt i enkelte situationer.

En lignende regel som § 14, stk. 9, om tilbagebetaling af skat til ægtefællen uden om boet gælder efter Kildeskattelovens § 13, stk. 2, hvor boet uden skiftebehandling er udlagt den efterlevende ægtefælle efter Skiftelovens § 57. Reglen i § 13, stk. 2, er mere kortfattet

end § 14, stk. 9. Den indeholder således ingen 500 kr.'s grænse og nævner ikke det foregående indkomstår. Medens bestemmelsen om det foregående indkomstår vel ved analogi kan overføres til § 13, stk. 2, må formentlig antages, at der ved udlæg efter § 57 ikke gælder nogen undergrænse for beløbets størrelse. Længstlevende hæfter jo også uden nedre eller øvre beløbsgrænser for en eventuel restskat, jfr. ovenfor s. 100.

AFSNIT 3

Retsafgift

I. Lovgrundlaget

Af boer, der behandles af skifteretten eller eksekutor, svares afgift (tidligere kaldet skifteafgift) efter reglerne i lov om retsafgifter nr. 206 af 21. maj 1969.

Ved Retsafgiftsloven af 1969 samledes i en lov bestemmelser om afgifter, som tidligere måtte søges i forskellige for en dels vedkommende ret gamle love. Afgiftsreglerne blev opstillet i en systematisk form, således at de nu fremtræder klarere og mere overskueligt. Desuden skete der en rationalisering og forenkling af reglerne. Samtidig med reformen af retsafgifterne gennemførtes en revision af lovgivningen om stempelafgifter. Reglerne herom findes nu i Lov om stempelafgift nr. 174 af 30. april 1969. Reformens grundtanke er, at der for et dokument eller et retsskridt kun skal betales afgift efter en af lovene, enten retsafgift eller stempelafgift. Retsafgiftsloven indfører en samlet afgift, som omfatter alle de skridt, der hører til en retsforretning, og en lang række småafgifter er afskaffet. Der skal derfor nu i almindelighed kun svares afgift én gang i hver sag.

Retsafgiftsloven følger i hovedsagen et forslag i Betænkning om retsafgiftslovgivningen, nr. 377 af 1965. En kommentar til loven er udsendt af *Niels Harbou og P. Stampe Jacobsen* i 1969. Reglerne om afgifter for skifte findes i lovens kapitel 5. Om fri proces under skifte gælder nu reglerne i Retsplejelovens § 322, stk. 1, nr. 4, Retsafgiftslovens § 36, stk. 7, og cirkulære nr. 32 af 9. marts 1970, givet ovenfor ved Skiftelovens § 64.

Udlæg i offentligt skiftede dødsboer og fællesboer er efter afgiftsreformen stempelfri. Det samme gælder salg til lodtagere i boet eller legatarer, jfr. Stempellov nr. 174 af 30. april 1969 § 41.1)

-
1. Også et dokument, der af skifteret eller eksekutor udstedes i forbindelse med boets afslutning, men efter den afsluttende skiftesamling, kan være et stempelfrit arveudlægsdokument, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970 s. 14 (nr. 30).

I privat skiftede boer må dokumentet om udlægget eller salget, hvis stempelafgift skal undgås, være udstedt »inden udløbet af fristen for arveanmeldelse«. Efter ændringen af Arveafgiftsloven i forbindelse med Kildeskattereformen må herved forstås fristen for indgivelse af endelig boopgørelse efter Arveafgiftslovens § 26, stk. 1. Finansministeriet kan, når særlige omstændigheder taler derfor, fritage dokumentet for stempelpligt, uanset det er udstedt efter fristens udløb.²⁾

Princippet om, at al afgift til det offentlige – udover skat og arveafgift – samles i én retsafgift, berører ikke boets pligt til at afholde alle omkostninger iøvrigt ved bobehandlingen. Vederlag til vidner og vurderingsmænd skal således afholdes af boet, jfr. Skiftelovens § 16, stk. 1, in fine, og også udgifterne til porto vedrørende et bo, der behandles af skifteretten, skal refunderes af boet, jfr. Justitsministeriets utrykte cirkulæreskrivelse af 22. september 1969 pkt. 5. Almindelige kontorholdsudgifter kan derimod ikke kræves refunderet.

II. Afgiftens beregning

§ 27.

Af boer, der behandles af skifteretter eller eksekutorer svares afgift efter reglerne i dette kapitel.

Bestemmelsen fastslår, at afgift svares af boer, der behandles af skifteretter og eksekutorer. Reglerne i kapitlet gælder både dødsboer, konkursboer, skilsmisse-, separations- eller bosondringsboer, boer, der tages under behandling efter Skiftelovens § 82, samt tvangsakkordboer.

Tvister under bobehandlingen. Ligesom hidtil skal der ikke betales nogen særlig retsafgift for skifterettens behandling af tvistigheder under behandlingen, jfr. Betænkning, nr. 377 af 1969, s. 64. Anlægger boet en sag ved de almindelige domstole, skal der derimod betales retsafgift efter sædvanlige regler, og det samme gælder en sag mod et eksekutorbo (eller mellem arvinger, i et sådant bo), som jo ligeledes skal føres ved de almindelige domstole, jfr. Retsplejelovens § 660, stk. 3.

2. Et overdragelsesdokument, der udstedes efter fristens udløb, er kun stempelpligtigt i det omfang, det materielle anpartsforhold fraviges, jfr. Meddelelser fra Skattedepartementet 1970.11 (nr. 24): Arvingerne A, B og C, der havde lige store arveparter, udlagde efter fristen en ejendom med 9/24 til A, 9/24 til B og 6/24 til C. Arveudlægsskøderne til A og B blev hver stemplet med afgift af 1/24 af ejendommens værdi, medens skødet til C var stempelfrit, jfr. Stempelovens § 45.

§ 28.

Afgiften beregnes af formuemassen, jfr. § 31, og udgør:

- 1. Af de af skifteretterne behandlede boer 2 pct.*
- 2. Af de af eksekutorer behandlede boer 1 pct.*
- 3. For skifterettens virksomhed ved forhandling om tvangsakkord uden for konkurs 1 pct.*

Stk. 2. Er et aktiv behæftet med pant eller med ejendomsforbehold i henhold til lov om køb på afbetaling, nedsættes de i stk. 1 nævnte afgifter dog til det halve for så vidt angår den del af aktivet, der svarer til restgælden på det tidspunkt, da aktivets værdi ansættes ved opgørelsen af formuemassen.

Stk. 3. Af andre boer end dødsboer og fællesboer udgør afgiften mindst 100 kr.

Genstanden for afgiftsberegningen. Efter loven af 1969 skal der kun erlægges afgift beregnet af formuemassen, d. v. s. af aktiverne uden fradrag af gæld opgjort efter reglerne i Arveafgiftsloven, jfr. Retsafgiftslovens § 31, og ikke som tidligere også af boets netto-beholdning. Hovedreglen om, at afgiften svares af boets aktiver, modificeres dog ved reglen i § 28, stk. 2, hvorefter der foretages en særlig beregning af den behæftede del af aktiver, for så vidt disse aktiver ikke helt udgår af boet og af afgiftsberegningen efter bestemmelsen i § 31, stk. 2.

Afgiften af den med pant behæftede del af et aktiv nedsættes til halvdelen, og en tilsvarende regel gælder om genstande, hvorpå der hviler ejendomsforbehold. Afgiften beregnes efter behæftelsens størrelse ved boets afslutning. Forøges pantegælden, f. eks. gennem omprioritering af fast ejendom under skiftet, skal der svares nedsat afgift også af den herved behæftede del af ejendommen, foruden at der skal betales fuld afgift af den ved opgørelsen af boet beholdne del af proventuet ved omprioriteringen.

Afgiftens størrelse. Skifteafgiften udgør 2 % i skifteretsboer og 1 % i eksekutorboer samt i tvangsakkordboer. Af privat skiftede boer svares ikke retsafgift, jfr. § 27.

Minimumsafgiften for »andre boer end dødsboer og fællesboer« d. v. s. konkursboer, tvangsakkordboer og boer, der tages under offentlig skifte efter Skiftelovens § 82, er kr. 100. Døds- og fællesboer er efter § 30 afgiftsfri, såfremt formuemassen ikke overstiger 15.000 kr.

§ 29.

I følgende tilfælde fastsættes afgiften til 100 kr.:

1. *I de af skifteretterne behandlede dødsboer, der på første skiftesamling
 - a. udleveres lodtagerne til videre behandling eller
 - b. udleveres den efterlevende ægtefælle til hensiddet i uskiftet bo.*
2. *I de af skifteretterne behandlede dødsboer, hvor den efterlevende ægtefælle efter at have hensiddet i uskiftet bo skifter med førstafdødes arvinger, for så vidt boet på første skiftesamling optages til slutning.*
3. *I separations- og skilsmisseboer samt bosondringsboer, der på første skiftesamling sluttes ved forlig mellem ægtefællerne.*
4. *I konkursboer, hvis behandling bortfalder i medfør af Konkurslovens § 50.*

Stk. 2. *I de af eksekutor behandlede dødsboer nedsættes de i § 28, stk. 1 og 2, fastsatte afgifter til en fjerdedel under de i stk. 1, nr. 1, litra b, og nr. 2, nævnte omstændigheder.*

Fast afgift. I en række tilfælde, hvor den offentlige bobehandling ved skifteret bringes til afslutning på første skiftesamling eller falder bort, betales kun en fast afgift på 100 kr. eller afgiftspligt indtræder slet ikke, jfr. § 34. Reglen om den faste afgift har betydning for alle boer, der ikke efter § 30 er afgiftsfri. Udtrykket »første skiftesamling« skal efter Betænkning, nr. 377 af 1965, s. 56 forstås »i overensstemmelse med gældende praksis«,³⁾ d. v. s. »i boer, der skiftes straks efter dødsfaldet, den i Skiftelovens § 18, jfr. § 16, stk. 2, og § 17, omhandlede skiftesamling, hvorpå arvingerne skal afgive endelig erklæring om, hvorvidt de vil overtage ansvaret for afdødes gæld, hvilket er en forudsætning for boets udlevering. I boer, hvor den efterlevende ægtefælle efter at have hensiddet i uskiftet bo skifter med førstafdødes arvinger, anses den skiftesamling, hvorpå arvingerne gøres bekendt med ægtefællens status, som første skiftesamling. I disse boer påhviler gældsansvaret alene ægtefællen. Ved skifte mellem ægtefæller i anledning af separation, skilsmisse m. v. anses den skiftesamling, hvorpå ægtefællerne gøres bekendt med registreringen

3. Sml. om praksis vedrørende afgiftsnedsættelse efter § 3, stk. 2, nr. 2, i Lov nr. 156 af 30. november 1874, *Harbou*: Skifteafgifter m. m., 1936, s. 24.

og hinandens passiver, som første skiftesamling«. Følges dette direktiv for fortolkningen behøver »første skiftesamling« i § 30 ikke altid være det første møde, der faktisk afholdes i boet på grundlag af en indkaldelse af arvinger og ægtefælle(r). Se iøvrigt bemærkningerne nedenfor om § 34, stk. 1, nr. 4.

Eksekutorboer. Reglen om fast afgift i eksekutorboer omfatter ikke udlevering til privat skifte efter Skiftelovens §§ 9 og 75, fordi sådan udlevering anses for udelukket, jfr. Betænkningen s. 56. For så vidt der slås en breche i denne opfattelse, jfr. herved bemærkningerne til Skiftelovens § 6, savnes en regel om afgiftsnedsettelse for disse tilfælde.

I fællesboskifter hæfter ægtefæller solidarisk for retsafgiften, hvor denne kun udgør den faste afgift på 100 kr. Se iøvrigt om hæftelsen reglerne i § 36.

§ 30.

Fritaget for afgift er:

1. *Dødsboer og fællesboer, hvis formuemasse ikke overstiger 15.000 kr.*
2. *Dødsboer, der udleveres den efterlevende ægtefælle i medfør af Skiftelovens § 57, selv om boet har været under offentlig behandling.*

Afgiftsfrie boer. *Dødsboer og fællesboer, hvis formuemasse (aktiver uden fradrag af gæld, jfr. § 31) ikke overstiger 15.000 kr., er helt fritaget for afgift. Fritaget for afgift er også dødsboer, det være sig uden eller efter en egentlig skiftebehandling udleveres den efterlevende ægtefælle i medfør af Skiftelovens § 57, altså navnlig i kraft af § 62 b, stk. 2, (20.000 kr.'s reglen). Grænsen for fritagelse for retsafgift er således langt lavere end grænserne for skattefrihed efter Kildeskattelovens § 16 og forskellig fra grænserne for arveafgiftspligt efter Arveafgiftslovens § 2.*

§ 31.

Ved et bos formuemasse forstås i denne lov boets aktiver uden fradrag af gæld eller lignende. Nettoindtægten af aktiverne medregnes. Ved værdiansættelsen af aktiverne finder arveafgiftslovens regler anvendelse.

Stk. 2. *Aktiver behæftet med pant eller ejendomsforbehold føres dog til indtægt efter følgende regler:*

1. *Aktiver, der tages tilbage af sælgeren i henhold til reglerne i lov om køb på afbetaling, føres kun til indtægt med det beløb, der tilfalder boet.*
2. *Håndpantatte aktiver, der afhændes på en efter panthaverens begæring afholdt auktion eller overtages af panthaveren til ejendom efter vurdering, føres kun til indtægt med det beløb, der tilfalder boet. Det samme gælder, hvor afhændelsen af det pantsatte foretages af boet efter aftale med panthaveren, samt hvor panthaveren indkasserer en fordring, der er givet ham i pant.*
3. *Afgiver en panthaver rettidig erklæring i henhold til Retsplejelovens § 680 om, at han alene vil holde sig til sit pant, og afhændes ejendommen herefter på en af panthaveren begæret auktion eller af boet efter aftale med panthaveren, fradrages samtlige pantefordringer, forinden ejendommen føres til indtægt.*
4. *Under de i Retsplejelovens § 681 nævnte betingelser føres den pantsatte ejendom ikke til indtægt.*

Stk. 3. Ved opgørelsen af formuemassen iagttages iøvrigt følgende regler:

1. *Omkostninger ved afhændelsen af boets aktiver fradrages salgssummen, forinden denne føres til indtægt.*
2. *Ved opgørelsen af en fast ejendoms nettooverskud medregnes ejendomsskatter, renter af pantebreve samt ordinære periodiske reservefondsbidrag til kredit- og hypotekforeninger og lignende låneinstitutioner til driftsudgifterne.*
3. *Underskud ved boets drift af en fast ejendom eller en erhvervsvirksomhed kan ikke bringes til fradrag.*

Formuens beregning. I § 31, stk. 1, findes en almindelig beskrivelse af begrebet »formuemasse«, den størrelse hvoraf afgiften efter § 28 skal beregnes. Hovedreglen er, at den afgiftspligtige formue omfatter boets aktiver uden fradrag af gæld eller lignende. Med hensyn til værdiansættelse finder Arveafgiftslovens regler anvendelse. Afgiften beregnes herefter af aktivværdierne i den endelige boopgørelse,

jfr. nærmere Arveafgiftslovens § 17.4) Indtægterne under bobehandlingen medregnes til den afgiftspligtige formue.

Separatister. I § 31, stk. 2 og 3, findes en række mere specielle regler, der stort set er en kodifikation af den tidligere praksis. Fyldestgøres en separatist, en afbetalings sælger, en håndpanthaver eller en panthaver i fast ejendom, der frafalder krav i boet og går frem efter Retsplejelovens § 680, uden om boet, medregnes kun det beløb, der tilfalder boet, ved beregning af formuen. Hermed må sikkert sidestilles en fyldestgørelse gennem modregning, jfr. nærmere Retsafgiftslovkommentaren s. 33 ff og Betænkning, nr. 377 af 1965, s. 57.

Panterettigheder, der fyldestgøres uden om boet. § 31, stk. 2, nr. 3, indeholder den vigtigste ændring i forhold til tidligere regler, at har blot én panthaver afgivet rettidig erklæring i henhold til Retsplejelovens § 680, fradrages ikke kun hans egen fordring i afgiftsværdien, men restgælden efter samtlige panterettigheder trækkes fra, uanset om der for disse er afgivet § 680-erklæring. Jfr. herved *Gomard*: Skifteret s. 189 f. Reglen i § 31, stk. 2, nr. 3, træder i stedet for den tidligere bestemmelse i Retsplejelovens § 680, stk. 2, og gælder kun – som reglen i § 680 iøvrigt – i konkursboer og gældsfragælsesboer. Baggrunden for afgiftsfritagelsen, når en ejendom realiseres ved en tvangsauktion i henhold til Retsplejelovens § 680 er, at skifteretten efter auktionen ikke har nogen ulejlighed med fyldestgørelse af de panthavere, der har krav på andel i budsummen, og heller ikke med ejendommens administration. Ved ændringen af afgiftsreglen undgås, at en panthaver, hvis sikkerhed er utvivlsom, dog belaster boet med skifteafgift ved at undlade at afgive erklæring efter Retsplejelovens § 680. Retsafgiften af behæftede faste ejendomme skal jo efter Konkurslovens § 38 betales af de almindelige kreditorer, og kun hvis boet ikke kan dække afgiften, falder byrden på panthaverne. Afgiftsmæssige hensyn bør såvidt muligt ikke vanskeliggøre den for boet og panthaverne mest fordelagtige realisation, og afgiftsfritagelsen må derfor i overensstemmelse med hidtidig praksis finde anvendelse, også hvor boet efter aftale med panthaverne sælger ejen-

4. Lovordene i denne bestemmelse passer efter ændringen i forbindelse med Kildeskattereformen ikke godt på andre boer end dødsboer. Efterprøvelse også af værdierne i et fællesbo, der skiftes af skifteretten, skal imidlertid nu ske efter reglerne i Kildeskattelovens § 16, stk. 3 og 4. På grund af retsafgiftens beskedne størrelse, vil der imidlertid formentlig kun sjældent opstå spørgsmål om efterprøvelse af boopgørelsens værdiansættelser. Disse værdier danner ikke som i et dødsbo grundlag for beskatning af konstaterede værdistigninger, jfr. ovenfor s. 73.
5. Jfr. herved *Gomard*: Skifteret s. 189 f.

dommen under hånden. Dette er udtrykkelig bestemt i § 31, stk. 2, nr. 2, for det tilfælde, at håndpant efter aftale med panthaveren sælges af boet.

En betingelse for afgiftsfritagelse, når en ejendom realiseres fra et konkursbo eller gældsfragåelsesbo, er efter § 31, stk. 2, nr. 3, at auktionen afholdes efter *begæring af panthaveren*. Afgift skal altså betales, hvis panthaveren ikke fremmer realisationen uden uforholdent ophold, og boet derfor benytter sig af sin ret til at sætte ejendommen til tvangsauktion, jfr. Betænkning, nr. 377 af 1965, s. 57.

Fradragsberettigede udgifter. Boets almindelige gæld kan ikke fradrages i den afgiftspligtige værdi. Fradragsberettiget er derimod efter § 31, stk. 3, udgifterne ved salg af aktivet. Underskud ved dets drift kan ikke fradrages.

§ 32.

Afgiften af et reassumptionsbo beregnes alene af dets aktiver.

Reassumptionsboer. Reassumptionsboer behandles som selvstændige boer i henseende til beregningen af retsafgift, idet reassumptionsbehandlingen er en ny og selvstændig virksomhed for skifteretten. I I reassumptionsboer svares alene afgift af de aktiver, der inddrages under behandlingen i det genoptagne bo.

Rentenydelseskapitaler. Skal renterne af en kapital tilfalde en person for hans livstid, medens selve kapitalen skal gå til andre, kan det i testamentet være bestemt, at kapitalen skal fordeles efter arveforholdene ved rentenyderens død. I så fald må boet reassummeres, når rentenydelsen ophører. Falder kapitalen derimod straks i arv med det bånd, som rentenydelsen lægger på den, skal den på hovedskiftet udlægges til kapitalarvingerne, og der skal da ikke ske reassumtion, idet der ikke skal foretages noget skifte, når kapitalen udbetales efter rentenydelsens ophør. Arvingen skal dog i begge situationer indgive sædvanlig arveanmeldelse og betale arveafgift ved rentenydelsens ophør, jfr. Arveafgiftslovens § 15.

Reglen i § 30 om afgiftsfritagelse finder også anvendelse i reassumptionsboer.

§ 33.

Kan afgiften i et bo, der udleveres lodtageren til videre behandling, eller i et konkursbo, der udleveres skyldneren til fri rådighed, ikke beregnes på grundlag af de foreliggende oplysninger, kan skifteretten

pålægge vedkommende inden en nærmere fastsat frist at fremkomme med de oplysninger, der er nødvendige til afgiftens beregning.

Stk. 2. Fremkommer oplysningerne ikke inden den fastsatte frist, kan skifteretten pålægge de afgiftspligtige daglige eller ugentlige bøder, der løber, indtil oplysningerne fremkommer.

Fremtvingelse af oplysninger. Skifteretten kan pålægge de pågældende inden en nærmere fastsat frist at fremkomme med de oplysninger, den behøver til beregning af afgiften. Fremkommer oplysningerne ikke rettidigt, kan skifteretten fremtvinge dem ved daglige eller ugentlige bøder. Forsinkelsen er ikke, som forsinkelse med indgivelse af boopgørelser i privat skiftede boer efter Arveafgiftslovens § 26, stk. 3, sanktioneret med afgiftsforhøjelse.

§ 34.

Afgiftspligten indtræder:

- 1. I konkursboer: når skifteretten afsiger kendelse om, at konkursbehandling skal finde sted.*
- 2. Ved tvangsakkord uden for konkurs: når skifteretten afsiger kendelse om, at forhandling om tvangsakkord skal åbnes.*
- 3. I de efter Skifteloven behandlede boer, som kun skal tages til behandling efter begæring: når begæringen om skifte tages til følge.*
- 4. I andre boer: når den første forretning påbegyndes.*

Stk. 2. Ved genoptagelse af en bobehandling indtræder afgiftspligten, når den første forretning påbegyndes.

Tidspunktet for afgiftspligtens indtræden. Konkursboer. I konkursboer og tvangsakkordboer indtræder afgiftspligten, når skifteretten afsiger kendelse om konkurs eller om åbning af forhandling om tvangsakkord.

I de boer, der behandles efter Skifteloven, sonder § 34, nr. 3 og 4, mellem, om skifteretten af egen drift skal påbegynde et skifte, eller om boet kun skal under behandling efter begæring.

Dødsboer. Den første gruppe omfatter dødsboskifter. Her har skifteretten pligt til at behandle boet, medmindre dette udleveres til privat skifte eller hensiddent i uskiftet bo eller sluttes summarisk efter de særlige regler herom. Afgiftspligten indtræder i disse boer, såfremt de overhovedet er afgiftspligtige, jfr. § 30, efter reglen i § 34, stk. 1,

nr. 4, ved begyndelsen af den første skifteforretning, f. eks. en registrering af boet. Viser det sig på den første skiftesamling, at boet kan udleveres arvingerne eller ægtefællen, udgør afgiften efter § 29 kun 100 kr.

Skilsmisseboer, interessentskabsboer m. v. I boer, som skifteretten kun skal tage under behandling efter begæring, indtræder afgiftspligten efter reglen i nr. 3, når begæringen tages til følge. Denne regel omfatter først og fremmest skilsmisse- og separationsboer, men gælder også i de boer, der behandles efter Skiftelovens § 82, f. eks. deling af sammenblandet særeje, sameje mellem ugifte samlever og interessentskabsboer. Formuleringen af § 34, stk. 1, nr. 3, afskærer ikke skifteretten fra at medvirke til forligsforhandlinger, uden at afgiftspligt indtræder. Først hvis forligsmuligheden brister, behøver skifteretten tage skiftebegæringen til følge, hvorved afgiftspligten efter reglen indtræder, jfr. FT 1968/69, tillæg B, sp. 1257. Se herved også reglen i § 29 om den faste afgift på 100 kr. og bemærkningerne dér om »første skiftesamling«.

§ 35.

Afgiften forfalder til betaling:

- 1. I boer, der behandles til ende af skifteretten: når udlodning kan ske.*
- 2. I dødsboer, der behandles af eksekutorer: efter samme regler som arveafgiften.*
- 3. I dødsboer, der er udleveret lodtagerne til videre behandling, og i hvilke der skal betales arveafgift: samtidig med arveafgiften.*
- 4. I andre boer: når de afgiftspligtige modtager meddelelse om afgiftsberegningen.*

Skifteafgiften i et dødsbo, der behandles af en skifteret forfalder til betaling, når udlodning kan ske, jfr. § 36 og om arveafgiften Arveafgiftslovens § 24 og bekendtgørelse nr. 65 af 26. februar 1970 § 12. I dødsboer, der behandles af eksekutorer, forfalder afgiften efter samme regel som arveafgiften, d. v. s. når udlodning kan ske, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere, jfr. Arveafgiftslovens § 24. Indbetaling sker sammen med arveafgiften til amtsstuen eller amtsskatteinspektoratet, jfr. § 36, stk. 2, og Finansministeriets bekendtgørelse om indbetaling af skifteafgift i eksekutorboer nr. 66 af

26. februar 1970. I andre offentlige boer forfalder afgiften til betaling, når de afgiftspligtige modtager meddelelse om afgiftsberegningen.

§ 36.

I boer, der behandles til ende af skifteretten, udredes skifteafgiften af boets midler, for så vidt skifteretten har disse i sin varetægt.

Stk. 2. I boer, der behandles af eksekutorer, finder reglen i stk. 1 også anvendelse. Eksekutorerne hæfter for afgiften.

Stk. 3. Udleveres et bo, der har været under offentlig skiftebehandling, til fortsat privat skifte, hæfter lodtagerne solidarisk for afgiften.

Stk. 4. Ved skifte af fællesbo mellem en ægtefælle og førstafdødes arvinger hæfter alene ægtefællen for afgiften af den del af boet, hvorover han har rådighed under skiftet. Ved skifte mellem ægtefæller hæfter hver ægtefælle kun for afgiften af den del af boet, hvorover han har rådighed under skiftet. De pågældende hæfter dog solidarisk for afgiften efter § 29, stk. 1.

Stk. 5. I andre boer hæfter den, der har boets midler i sin varetægt.

Stk. 6. I andre boer end de i stk. 1 nævnte skal afgiften indbetales inden 14 dage efter forfaldstid. Ved betaling efter denne frist svares en rente på 1/2 pct. månedlig for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 10 kr.

Stk. 7. Meddelelse af fri proces medfører ikke fritagelse for erlæggelse af skifteafgift, men bevirker alene, at den, der har opnået fri proces, ikke kan afkræves sikkerhedsstillelse for afgiften.

Ansvar for afgiftens indbetaling påhviler den, der har boets midler i sin varetægt. I et eksekutorbo hæfter eksekutorerne. I et bo, der udleveres til privat skifte, hæfter lodtagerne solidarisk for afgiften, jfr. Skiftelovens §§ 9 og 75.

Om fri proces ved skifte gælder ved siden af § 36, stk. 7, tillige Retsplejelovens § 332, stk. 1, nr. 4, og Cirkulære nr. 32 af 9. marts 1970 omtalt ovenfor ved Skiftelovens § 64.

Om praksis med hensyn til sikkerhedsstillelse for skifteafgift og andre skifteomkostninger, siges i Betænkning, nr. 377 af 1965, s. 62:

»Efter konkurslovens § 48, stk. 2, og tvangsakkordlovens § 1, nr. 7, og § 3, stk. 3, kan der, inden et bo tages under konkursbehandling, eller forhandling om tvangsakkord åbnes, forlanges sikkerhedsstillelse for omkostninger (herunder også afgifter). Det er en selvfølge, at der ikke kan forlanges sikkerheds-

stillelse, når skifteretten i embeds medfør skal tage dødsbo under behandling, jfr. justitsministeriets skrivelse nr. 78 af 28. marts 1911.

I separations- og skilsmisseboer, der kun efter begæring skal tages under behandling, anser skifteretterne sig for beføjede til at forlange sikkerhedsstillelse for omkostningerne, herunder også afgifterne, jfr. tildels justitsministeriets skrivelse nr. 127 af 28. juli 1928. Det bemærkes, at et krav om sikkerhedsstillelse selv med et mindre beløb i sådanne boer ofte bevirker, at ægtefællerne enes om privat skifte. Også i dødsboer må skifteretten, når en efterlevende ægtefælle, der hensidder i uskiftet bo, skal skifte med førstafdødes arvinger, være beføjet til at forlange sikkerhedsstillelse, men i praksis vil det yderst sjældent blive krævet. Endelig kan der blive tale om sikkerhedsstillelse, når et bo (interessentskabsbo og lignende bo) skal tages under behandling i medfør af skiftelovens § 82. Der henvises iøvrigt til *Niels Harbou, Dødsbo- og fællesbo*, 1945, s. 45, *Munch-Petersen, Skifteretten*, 1956, s. 28 og 31, og samme i *Juristen* 1947 s. 266 ff.α

III. Klage over afgiftsberegningen

Afgiften beregnes i skifteretsboer af skifteretten og i eksekutorboer af eksekutor, jfr. Retsafgiftslovens § 60, stk. 2 og 3. Efterprøvelsen af boets værdiansættelser foretages af skattemyndigheden under ét med virkning for skat, arveafgift og skifteafgift, jfr. Arveafgiftslovens §§ 17, stk. 2 og 32, stk. 4, smh. m. Retsafgiftslovens § 31.

I Retsafgiftslovens kapitel 13 findes regler om klage over afgiftsberegningen. Medens beregning af arveafgift, hvad enten den foretages af skifteretten eller af eksekutor, er en administrativ funktion, nemlig Finansministeriet, jfr. Arveafgiftslovens § 32 og nærmere nedenfor i afsnit 4, er reglerne med hensyn til skifteafgift forskellige i skifteretsboer og i eksekutorboer. Skifterettens beregning af skifteafgift er juridisk. Skifteretten kan selv omgøre beregningen, jfr. § 64, stk. 1-3, men iøvrigt kan beregningen kun ændres ved kære til landsretten, jfr. § 64, stk. 6. Afgiftsfastsættelsen i et eksekutorbo kan derimod indbringes for Finansministeriet efter samme regler som beregningen af arveafgift, jfr. Retsafgiftslovens § 65.

Reglerne i Retsafgiftslovens § 64 og i § 65 smh. m. Arveafgiftslovens § 32 om behandlingen af klager over afgiftsberegningen har kun begrænset betydning, da de efter ændringerne af Arveafgiftsloven ved lov nr. 581 af 19. december 1969 i forbindelse med kildeskattereformen ikke længere finder anvendelse på de værdiansættelser, der ligger til grund for afgiftsberegningen. Her gælder alene vurderingsreglerne i Kildeskatteloven, jfr. Arveafgiftslovens §§ 17 og 32, stk. 4, samt henvisningen i Retsafgiftslovens § 31, stk. 1, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 823.

AFSNIT 4

Arveafgift

Reglerne om arveafgift findes i Lov nr. 147 af 10. april 1922 om afgift af arv og gave som ændret senest ved lov nr. 581 af 19. december 1969, og bekendtgjort i lovebekendtgørelse nr. 45 af 10. februar 1970. Supplerende bestemmelser er givet i bekendtgørelse om arve- og gaveafgift nr. 65 af 26. februar 1970 og cirkulære om ændringerne i loven af 1969 nr. 144 af 17. juni 1970.¹⁾

Afgiftssatserne findes i lovens § 2. Bestemmelsen lyder således:

§ 2.

A. Når arven tilfalder arveladerens ægtefælle (også den fraseparerede eller fraskilte), afkom,²⁾ stedbørn og disses afkom samt afdødt barns eller stedbarns ægtefælle³⁾ (ikke den fraseparerede eller fraskilte), svares arveafgift af arvelodden efter følgende skala:

Arveloddens størrelse i kr.				Afgiften af resten			
Ikke over 5.000				0 kr.			
Over	5.000, men ikke over	10.000	40 – af	5.000 kr. og	2 pct. af resten		
–	10.000	– – – 20.000	140 – –	10.000	– – 3 – –	–	–
–	20.000	– – – 50.000	440 – –	20.000	– – 4 – –	–	–
–	50.000	– – – 100.000	1.640 – –	50.000	– – 6 – –	–	–
–	100.000	– – – 200.000	4.640 – –	100.000	– – 9 – –	–	–
–	200.000	– – – 500.000	13.640 – –	200.000	– – 12 – –	–	–
–	500.000	– – – 1.000.000	49.640 – –	500.000	– – 16 – –	–	–
–	1.000.000	– – –	129.640 – –	1.000.000	– – 20 – –	–	–

1. Loven af 1922 er kommenteret af *Axel Borgen* (1933). Se endvidere *Niels Harbou: Behandling af Dødsbo og Fællesbo*, 2. udgave, s. 312–326. – Om baggrunden for brugen af arveafgift som beskatningsform, se *Kjeld Philip: Skattepolitik*, 2. udgave, 1965, s. 296 ff.
2. »Afkom« omfatter også en mands før 1938 uden for ægteskab fødte børn, som ikke har arveret efter loven, men som er indsat som arvinger ved testamente, jfr. *Harbou* s. 316. Se om plejebørn og andre medlemmer af husstanden, Arveafgiftslovens § 3, stk. 5.
3. Se om baggrunden for denne regel FT 1964/65, tillæg A, sp. 21 ff. Reg-

Hvis den arv, der tilfalder arveladers ægtefælle, ikke overstiger 100.000 kr., er arven fritaget for afgift. Er ægtefællens arv over 100.000 kr., men under 180.000 kr., svares afgiften med 40 kr. af 100.000 kr. og 10 pct. af resten. Er arven 180.000 kr. eller derover, men under 500.000 kr., svares afgiften med 8.040 kr. af 180.000 kr. og 13 pct. af resten. Er arven 500.000 kr. eller derover, svares afgiften efter foranstående skala.

B. Når arven tilfalder arveladerens forældre eller deres afkom, som ikke falder ind under A, samt når arven tilfalder arveladerens stedfortrædere, svares arveafgift af arvelodden efter følgende skala:

Arveloddens størrelse i kr.				Afgiften			
1.	Ikke over 1.000					6 pct.	
2.	Over	1.000, men ikke over	2.000	60 kr. af	1.000	- 7,5	- af resten
3.	-	2.000	- - -	5.000	135	- -	9 - - -
4.	-	5.000	- - -	10.000	405	- -	11 - - -
5.	-	10.000	- - -	20.000	955	- -	14 - - -
6.	-	20.000	- - -	50.000	2.355	- -	17 - - -
7.	-	50.000	- - -	100.000	7.455	- -	21 - - -
8.	-	100.000	- - -	200.000	17.955	- -	27 - - -
9.	-	200.000	- - -	500.000	44.955	- -	35 - - -
10.	-	500.000	- - -	1.000.000	149.955	- -	40 - - -
11.	-	1.000.000	- - -		349.955	- -	45 - - -

C. Når arven tilfalder arveladerens bedsteforældre eller deres afkom, som ikke falder ind under A. og B., svares arveafgift af arvelodden efter følgende skala:

Arveloddens størrelse i kr.				Afgiften			
1.	Ikke over 1.000					12 pct.	
2.	Over	1.000, men ikke over	2.000	120 kr. af	1.000	- -	14 - af resten
3.	-	2.000	- - -	5.000	260	- -	17 - - -
4.	-	5.000	- - -	10.000	770	- -	20 - - -
5.	-	10.000	- - -	20.000	1.770	- -	23 - - -
6.	-	20.000	- - -	50.000	4.070	- -	27 - - -
7.	-	50.000	- - -	100.000	12.170	- -	32 - - -
8.	-	100.000	- - -	200.000	28.170	- -	38 - - -

len vil fastholde den gunstige afgiftsmæssige stilling for et mellemdødt barns ægtefælle under reglerne om uskiftet bo før Arveloven af 1963. - Se om arv, der tilfalder et levende barns ægtefælle, reglerne i Arveafgiftslovens § 7, stk. 1.

	Arveloddens størrelse i kr.				Afgiften										
9.	–	200.000	–	–	500.000	66.170	–	–	200.000	–	–	45	–	–	–
0.	–	500.000	–	–	1.000.000	201.170	–	–	500.000	–	–	50	–	–	–
1.	–	1.000.000	–	–	–	451.170	–	–	1.000.000	–	–	55	–	–	–

D. Når arven tilfalder andre slægtninge af arveladeren eller med ham ubeslægtede, svares arveafgift af arvelodden efter følgende skala:

	Arveloddens størrelse i kr.				Afgiften										
1.	Ikke over 1.000				20 pct.										
2.	Over	1.000, men ikke over	2.000	200 kr. af	1.000	–	–	22	–	af resten					
3.	–	2.000	–	–	5.000	420	–	–	2.000	–	–	25	–	–	–
4.	–	5.000	–	–	10.000	1.170	–	–	5.000	–	–	29	–	–	–
5.	–	10.000	–	–	20.000	2.620	–	–	10.000	–	–	35	–	–	–
6.	–	20.000	–	–	50.000	6.120	–	–	20.000	–	–	41	–	–	–
7.	–	50.000	–	–	100.000	18.420	–	–	50.000	–	–	47	–	–	–
8.	–	100.000	–	–	200.000	41.920	–	–	100.000	–	–	53	–	–	–
9.	–	200.000	–	–	500.000	94.920	–	–	200.000	–	–	60	–	–	–
0.	–	500.000	–	–	1.000.000	274.920	–	–	500.000	–	–	65	–	–	–
1.	–	1.000.000	–	–	–	599.920	–	–	1.000.000	–	–	70	–	–	–

Stk. 2. Ved afgiftsberegningen sidestilles adoptivforhold med ægte slægtskabsforhold i alle arveklasser.

Stk. 3. Af arv, der tilfalder staten, kommuner, kirker, foreninger, selskaber, stiftelser, legater og lign., svares 30 pct. i afgift uden hensyn til arveloddens størrelse. Dog skal afgift af arv, der tilfalder familienstiftelser eller familielegater af den i § 4 c omhandlede art, beregnes i overensstemmelse med de under A-D givne regler efter arvens størrelse og slægtskabet mellem arveladeren og stiftelse- eller legatnyderen (jfr. § 6, stk. 2.)

Arveafgiftens beregning. Der svares kun arveafgift af arvelodder på 50 kr. og multipla heraf, således at brøkdele af dette beløb udelades ved afgiftsberegningen, jfr. Arveafgiftslovens § 3, stk. 1. Udgår hele boets beholdne formue (d. v. s. den del af boet, som falder i arv) ikke 5000 kr., svares ingen afgift, jfr. § 3, stk. 2. Denne regel har kun selvstændig betydning, hvis arven tilfalder andre end ægtefælle eller livsarvinger.

Afgift af arv, som tilfalder en ægtefælle som fællesjeje beregnes for hele beløbet efter den ægtefælles slægtskabsforhold til arveladeren, som er nærmest i slægt med arveladeren. Afgift af arv fra et fællesbo

beregnes ligeledes efter arvingens slægtskabsforhold til den af ægtefællerne, som han er nærmest i slægt med, jfr. Arveafgiftslovens § 7, stk. 1.

Har en barnløs, længstlevende ægtefælle arvet førstafdøde som ene- arving, jfr. Arvelovens § 7, stk. 1, og dør enken eller enkemanden uden at have indgået nyt ægteskab, stadig barnløs, og uden at have oprettet modstående testamente »deles boet efter ham med halvdelen til hver ægtefælles arvinger«, jfr. Arvelovens § 7, stk. 2. Af arven beregnes arveafgift udfra arvingens slægtskab med den af ægtefællerne han var nærmest beslægtet med. Har længstlevende udnyttet sin testationsret, beregnes dog afgiften af al arv efter testamentet, også arv tillagt førstafdødes slægt, som arv efter længstlevende, jfr. Arveafgiftslovens § 7, stk. 3.⁴⁾ Samme regler gælder efter Arveafgiftslovens § 7, stk. 2, hvor længstlevende har overtaget fællesboet – denne regel omfatter ikke særeje – i henhold til et gensidigt testamente. Også i denne situation gælder, at har den længstlevende ægtefælle udnyttet testationsret i det gensidige testamente til at indsætte førstafdødes slægtninge som arvinger efter sin død, beregnes arveafgiften efter arvingens slægtskabsforhold til den længstlevende ægtefælle, altså i reglen efter litra D, jfr. § 7, stk. 2, samt UfR 1928.407 og 1963.221.

Af arv til legater o. lign. svares en afgift på 30 %, jfr. § 2, sidste stk. Finansministeriet kan dog nedsætte afgiften af arv til almenvælgørende eller andet almenyttigt formål til 10 pct., jfr. § 3, stk. 4. Ved Finansministeriets bekendtgørelse nr. 221 af 25. april 1949 er skifteretterne og eksekutorerne bemyndiget til under visse betingelser at nedsætte afgiften af arv, som tilfalder en række i bekendtgørelsen nævnte foreninger og institutioner.

Fradragsberettigede poster. Arveafgiften beregnes af de enkelte arvelodder, jfr. § 21. Af midler, der anvendes til dækning af gæld og boomkostninger svares ikke arveafgift, jfr. § 16. Dette er i Arveafgiftslovens § 16, stk. 1, udtrykt således, at afgiftspligtens genstand er, »hvad der i henhold til den afgiftspligtige erhvervelse kommer de afgiftspligtige til gode«. (Fradragsretten omfatter også retsafgift og den indkomst- og formueskat, der pålignes et skattepligtigt bo.)

Fradragsberettiget er også pantegæld og andre byrder, der hviler på de udlagte aktiver. Omfatter afgiftspligten samtlige en afdøds ef-

4. Reglen er indsat i Arveafgiftsloven ved lov nr. 52 af 4. marts 1964 i anledning af indførelsen af reglen i Arvelovens § 7, jfr. RT 1963/64, tillæg A, sp. 24 f.

terladenskaber, kan derfor samtlige de ham påhvilende gældsforpligtelser, de byrder, der iøvrigt påhviler den efterladte formue, og de med formuens erhvervelse forbundne omkostninger fradrages ved opgørelsen af den afgiftspligtige beholdning, hedder det i § 16, stk. 2. Samme regel gælder selvsagt, når afgiftspligten kun angår enkelte bestemte genstande eller en begrænset formuemasse, jfr. således udtrykkeligt § 16, stk. 4.

De passivposter, der fastsættes efter Kildeskattelovens § 33 A til udligning af arvingens, ægtefællens eller legatærens eventuelle fremtidige skattetilsvær, kan ligeledes efter den ved lov nr. 581 af 19. december 1969 indsatte bestemmelse i § 16, stk. 3 fratrækkes som gæld, uagtet der ikke iøvrigt altid er fradragsret for »udgifter, som er afhængige af en mere eller mindre uvis begivenheds indtræden«, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 814.⁵⁾

UfR 1931.509 H. Der skulle svares arveafgift af et beløb, som boet betalte til Mosaisk Troessamfund som vederlag for, at dette i henhold til afdødes testamentariske ønske påtog sig vedligeholdelsen af afdødes forældres gravsteder. – Derimod skal der ikke betales afgift af midler, som anvendes til et gravsted, hvori afdøde selv begravnes.

Afgiftsfri arv. Af § 2, litra A, fremgår, at der kun svares afgift af arv, som tilfalder ægtefællen, hvis den overstiger 100.000 kr. Kun arven efter afdøde, ikke ægtefællens egen boslod er afgiftspligtig. Minimum for afgiftspligten er sat så højt, bl. a. fordi også barnløse ægtefæller før Arveloven af 1963 kunne sidde i uskiftet bo og derved opnå fritagelse efter reglen i § 14 for arveafgift af midlerne i det uskiftede bo, jfr. nærmere FT 1963/64, tillæg B, sp. 208.⁶⁾

Af arv, som tilfalder de i § 2, litra A nævnte livsarvinger, stedbørn og svigerbørn, svares kun afgift, hvis arven overstiger 5.000 kr., jfr. iøvrigt Skattedepartementets cirkulære nr. 31 af 12. marts 1964. Også for afgift af gaver til børn og ægtefælle – herunder arveforskud – gælder efter Arveafgiftslovens § 44 et afgiftsminimum på 5.000 kr. Dette minimum, der også omfatter gaver mellem ægtefæller, gælder for gaver ydet en enkelt person i et kalenderår.⁷⁾

Af arv, som tilfalder staten, fordi afdøde ingen arvinger efterlader

-
5. Af bestemmelsen kan selvsagt ikke sluttes, at passivet i andre henseender kan behandles som gæld. Passiver kan f. eks. ikke fradrages af arvingen som gæld ved opgørelsen af hans skattepligtige formue.
 6. Ved lov nr. 52 af 4. marts 1964 sattes grænsen til 50.000 kr. Ved lov nr. 581 af 19. december 1969 blev den forhøjet til 100.000.
 7. Se nærmere om reglen *Arne Kofoed: Gaveafgift, 1969, s. 24 f.*

sig, svares ikke arveafgift, jfr. § 3, stk. 3, i Justitsministeriets cirkulære nr. 253 af 9. december 1968, gengivet ovenfor ved Skiftelovens § 45.

Genstand for arveafgift. Af livsgaver svares indkomstskat, jfr. Statsskattelovens § 4, litra c og *Helkett* s. 423 ff. Dette gælder også gaver mellem arvinger, der ydes i forbindelse med skiftet af boet, men ikke formueforskydninger som følge af arveafkald, jfr. nedenfor s. 170 f, Kommentaren s. 146 f og *Helkett* s. 427, eller som følge af udladelse af at anfægte testamentet, jfr. nedenfor s. 160.

Arveforskud behandles i skattemæssig henseende ikke som gave, men som arv, jfr. *Herler* i Beskatning ved Familieoverdragelser, 1969, s. 18 ff. Af arveforskud svares ikke indkomstskat, men arveafgift, jfr. Statsskattelovens § 5, litra b og Arveafgiftslovens § 4, litra e.⁸⁾ En ydelse er et arveforskud, dersom modtageren enten efter loven eller testamente er berettiget til at tage arv efter yderen og det modtagne skal afkortes i denne arv, jfr. *Ernst Andersen: Arveret* s. 275 ff og nærmere om skatteretlig praksis *Helkett* s. 440 ff.

UfR 1919.61 H. En dame, der havde testeret en række beløb til forskellige personer (sumlegater), bestemte sig til at udbetale samtlige beløb, mens hun levede. Hun betalte pengene og modtog kvittering og arveafkald fra legatarerne. Derefter bestemte hun i en kodicil, at alt hvad hun efterlod sig skulle tilfalde et legat. Beløbene ansås som arveforskud og afgiftspligtige.

UfR 1965.674 H. En fader gav i 1925 og 1932 sin søn skøde på to ejendomme. I 1956 overdrog sønnen anparten af ejendommene til sine brødre. Ikke antaget, at der forelå arveforskud fra faderen til brødrene, og brødrene var derfor indkomstskattepligtige af værdien af ejendomsandelene.

Af gaver mellem ægtefæller og mellem ægtefæller og børn og børnebørn svares, hvad enten der er tale om arveforskud eller ej, samme afgift som af arv, og afgiften skal betales efter reglerne om gaveafgift i Arveafgiftslovens §§ 44–48. Arveforskud til børn skal ikke tages i betragtning ved beregningen af arveafgiften af barnets arv til sin tid, jfr. §§ 48, stk. 2, og 21, stk. 4, 2. pkt. En ejendommelig følge af den forskellige udformning af reglerne om arveforskud til børn og om arveforskud til andre er, at afgiften af arveforskuddet til et barn lige som afgift af andre gaver skal betales ved udløbet af det kalenderår, i hvilket gaven er ydet, jfr. lovens § 45,⁹⁾ medens afgiften

-
8. Der svares også arveafgift af vederlag for afkald på legal eller testamenterisk arv også selv om arveladeren ved testamente frit kunne udelukke modtageren fra at tage arv, og afkaldet således er uden særlig retlig betydning.
 9. Se om indgivelse af gaveanmeldelse, *Arne Kofoed: Gaveafgift*, 1969, s. 57 ff.

af arveforskud til andre først skal betales efter arveladerens død sammen med de øvrige arveafgifter i hans bo. Til den tid er pengene måske forlængst forbrugt. Efter § 3, stk. 4, kan Finansministeren i sådanne tilfælde, hvor »modtagerens økonomiske og andre forhold« taler derfor, fritage for betalingen af afgiften.¹⁰⁾ Ved beregningen af arveafgiften af arveforskuddet lægges værdien ved modtagelsen til grund, jfr. § 19, medens værdien af arven iøvrigt fastsættes efter forholdene ved opgørelsen af boet, jfr. nærmere nedenfor s. 171.

Den fortjeneste (værdistigning), der konstateres hos giveren eller yderen af et arveforskud, beskattes hos denne som særlig indkomst efter reglerne i §§ 4 og 5 i Særligindkomstloven. Dette gælder dog ikke gaver mellem sambeskattede ægtefæller, jfr. ovenfor s. 67. Fortjenesten opgøres som differencen mellem gavens eller arveforskuddets værdi på overdragelsestidspunktet og giverens anskaffelsessum opgjort og reguleret efter §§ 7 og 7 A i Loven om særlig indkomst. Et konstateret tab kan fradrages i giverens øvrige særlige og almindelige indkomst, jfr. § 9, stk. 3. Tab ved overdragelse af fast ejendom kan dog ikke fradrages, jfr. § 2, nr. 13, der alene nævner fortjeneste, men ikke tab. Falder gaven eller arveforskuddet indenfor giverens erhverv eller er ydelsen erhvervet i spekulationshensigt, beskattes den konstaterede fortjeneste som almindelig indkomst, jfr. nærmere *Herler* i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, s. 63 ff. Ved arveforskud har parterne ingen mulighed for, som dødsboet ved overgang ved arv, i stedet for øjeblikkelig beskatning at vælge at lade modtageren succedere i arveladers skattemæssige stilling.

Efter Arveafgiftslovens § 4 svares arveafgift »foruden af al egentlig arv« efter bestemmelsens litra a også af legater og dødsgaver.¹¹⁾

10. Krav om betaling af arveafgift, der ikke kan udredes af arvingens arv eller legat, kan kun gøres gældende mod arvingen, jfr. Arveafgiftslovens § 21, stk. 5.

11. Om grænsen mellem livsgaver og dødsgaver, se *Ernst Andersen: Arvet* s. 220 ff og de i Skatteproblemer ved gaver og arv 55-43 - 131 ff, udgivet af Skattekartoteket, citerede afgørelser. LSR 1960.26 giver en skatteyder medhold i, at der ikke skulle svares indkomstskat af et beløb, som afdøde 10 dage før sin død havde indsat på en sparekassebog på skatteyderens navn uden at overgive den indsatte bogen. Begrundelsen for afgørelsen, at der forelå en døds gave, er måske ikke rigtig. Har »giveren« ikke afgivet noget løfte, foreligger slet ingen gave, men kun en ensidig dispositio mortis causa, jfr. *Ernst Andersen* s. 218. Dette er dog uden betydning for afgiftsspørgsmålet, da også arv efter et formløst testamente betragtes som arv og ikke som en gave fra boet. Om arveafgift af dødslejegaver se LSR. I. 1968/69 nr. 30.601 refereret i Revision og Regnskabsvæsen 1970 SM 18 med note 14.

Arveafgift svares endvidere efter § 4, litra b og c ved succession i fideikommisser og ved erhvervelsen af ret til at nyde godt af familiegater eller familiestiftelser.

Afgift som af arv svares endvidere efter Arveafgiftslovens § 5 ved en persons død af, hvad der ved dødsfaldet måtte tilfalde nogen i henhold til forsikrings- eller andre kontrakter, når afdøde har betalt præmierne eller vederlaget uden at have fået dette godtgjort af erhververen. Pligten til at svare arveafgift består, uanset forsikringssummen efter Forsikringsaftalelovens § 102 udbetales til den begunstigede uden om boet. Er præmierne på en *livsforsikring*, der tilfalder den længstlevende ægtefælle, betalt af fællesboets midler, beregnes kun arveafgift af halvdelen af forsikringssummen, jfr. UfR 1913.9 og UfR 1913.63, der er fulgt af Skattedepartementet også efter Loven om ægtefællers formueforhold af 18. marts 1925.

Sædvanlige enke- og børnepensioner som led i en almindelig pensionsordning er ikke arveafgiftspligtige. Udbetalingerne beskattes derimod som almindelig indkomst. *Vinten* antager i Revision og Regnskabsvæsen 1967.32, at enkeltstående pensionsordninger til fordel for efterladte efter personer, der i kraft af dominerende kapitalinteresser i vedkommende virksomhed kan øve afgørende indflydelse på dennes pensionsmæssige dispositioner, ikke er undtaget fra afgiftspligten.

UfR 1962.391. Et dampskibsaktieselskab indgik en 25-årig aftale om fortsættelse af samarbejdet med et mæglerfirma, hvis indehaver var dampskibsselskabets 83-årige direktør. Samtidig gav selskabets bestyrelse tilsagn om enkepension til direktørens da 58-årige hustru. Efter direktørens død antoges det, at der ikke af ham var ydet noget vederlag for pensionstilsagnet, og at der følgelig ikke skulle svares arveafgift af pensionens værdi. – Dommen er omtalt af *Hinze* i Beskatning ved familieoverdragelser s. 122 f.

UfR 1963.858. En enke, som sad i uskiftet bo med sin søn, indgik en arvepagt med sønnen. Heri var bl. a. bestemt, at sønnen skulle overtage boet efter enkens død, og at enkens sekretær skulle have en livsvarig pension og fribolig. Enken forbeholdt sig ret til at foretage indskrænkninger i disse bestemmelser om ydelser til sekretæren. Efter enkens død hævdede sekretæren, at pensionen hvilede på en kontraktmæssig forpligtelse, som sønnen havde påtaget sig, og derfor ikke skulle belægges med arveafgift. Heri fik han ikke medhold. Han måtte både betale arveafgift af pensionens kapitaliserede værdi – med afdragsvis betaling efter Arveafgiftslovens § 11 – og indkomstskat af de årlige ydelser.

Der skal svares arveafgift og ikke indkomstskat af gaver, som vedkommende person har bortskænket i levende live, når han havde forbeholdt sig indtægterne eller brugen af det bortskænkede for sin livstid eller for et tidsrum, der endnu ikke er udløbet ved hans død, jfr. nærmere Arveafgiftslovens § 5, litra b, og Statskattelovens §§ 4, litra c, og 5, litra b, UfR 1929.70 H, 1929.370, 1929.726 H, 1959.641 samt *Herler* og *Severinsen* i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, s. 51 ff og s. 245 og dertil *Lund-Nielsen* i J 1970.176.

Arvelader bosat i udlandet. Ved arv eller andre afgiftspligtige erhvervelser fra personer, der har hjemsted uden for riget,¹²⁾ skal der efter § 8, stk. 1, kun betales afgift, hvis erhvervelsen omfatter a) faste ejendomme her i riget eller retten til at oppebære ydelser i henhold til vedvarende rettigheder over sådanne, b) besiddelsen af fideikommisser under dansk statskontrol eller c) nydelsen af danske familielegater eller familiestiftelser. Er boet efter Skiftelovens § 87 henvist til behandling ved en skifteret her i landet, skal der dog betales afgift af samtlige de midler, der inddrages under dette skifte, jfr. § 8, stk. 2, og Kommentaren s. 348 f.¹³⁾ Det samme gælder, hvor boet skiftes her, fordi afdøde levede i formuefællesskab, og hans efterlevende ægtefælle har bopæl her, jfr. UfR 1954.902, der støtter resultatet på § 8, stk. 2, eller dennes analogi.

Skattepligt efter Kildeskattelovens regler påhviler alle danske dødsboer, også henvisningsboer, jfr. Kildeskattelovens § 1, nr. 6.

Arvelader bosat i Danmark, men arven befinder sig i udlandet. Hidrører den afgiftspligtige erhvervelse fra en person, der er hjemmehørende her i riget, skal der efter Arveafgiftslovens § 9, stk. 1, betales arveafgift af samtlige de midler, erhvervelsen omfatter, uden hensyn til, hvor disse befinder sig. Afgiftspligten omfatter også værdier, der ikke er inddraget under skiftet i Danmark. I §§ 18 og 26, stk. 2, findes regler om anmeldelse og værdiansættelsen af sådanne aktiver. Er der blandt de afgiftspligtige genstande faste ejendomme i udlandet eller rettigheder over sådanne ejendomme af den i § 8, stk. 1, litra a, nævnte art, hvoraf der betales arveafgift i udlandet, er Finansministeriet dog efter § 9, stk. 2, bemyndiget til at tillade, at den i udlandet betalte afgift fradrages i den afgift, der skal betales her i landet.

UfR 1952.1036 H. En dansk statsborger, der i 1916 var udvandret til Kenya, og som der ejede en mejerifarm, rejste i 1935 efter sin hustrus død til Danmark, idet han efterlod sit indbo m. v. på farmen, som han lod bestyre.

12. Boet efter en dansk diplomat, der ved sin død gjorde tjeneste i udlandet, behandles i Danmark, evt. ved Københavns Byret, jfr. Retsplejelovens § 237 og Kommentaren s. 346. Arven i boet er afgiftspligtig, jfr. Skatteministeriets cirkulæreskrivelse nr. 274 af 6. december 1962. Danske diplomater i udlandet er skattepligtige i Danmark, jfr. Kildeskattelovens § 1, nr. 5.
13. Derimod ikke af en forsikringssum, der tilfalder en begunstiget, jfr. *Vinten* i Revision og Regnskabsvæsen 1967.35. – Af boer efter personer, som havde bopæl i Grønland, jfr. Kommentaren s. 346, betales hverken arveafgift eller retsafgift, heller ikke selv om boet i medfør af Arvelov for Grønland nr. 154 af 27. maj 1964 § 30, stk. 2, henvises til en skifteret i det sydlige Danmark, jfr. Skatteministeriets skrivelse af 2. januar 1970 citeret i Fuldmægtigen 1970.37 f.

I 1940 søgte og fik han indrejsetilladelse til Kenya, men krigen hindrede rejsen, og i marts 1945 døde han her i landet. Antaget af Højesteret, at han ved sin død var hjemmehørende her i riget, og at arveafgift også skulle svares af formuen i Kenya som var blevet skiftet der.

Afgiftspligtens indtræden. Efter Arveafgiftslovens § 10 indtræder afgiftspligten ved arveladerens, giverens eller overdragerens død eller ved succession. Dette betyder dog ikke, at det ubetinget og i alle henseender er arveforholdene ved dødsfaldet, der skal lægges til grund for beregningen af arveafgift. Giver en arving afkald på arv, inden han har beskæftiget sig med boet, beregnes arveafgift, som om den arving, der herefter får arven, havde været arving allerede ved dødsfaldet. Giver afkaldet derimod først efter, at arvingen har vedgået gældsansvaret eller medvirket til boets udlevering til privat skifte, hvormed formentlig må ligestilles deltagelse i behandlingen af et kapitel 3-bo ved møde på skiftesamling, må der derimod først beregnes arveafgift af afkaldsgiverens arv, og derefter må den, til hvis fordel afkaldet sker, svare indkomstskat (eller hvis han er nærbeslægtet med afkaldsgiveren gaveafgift). Det samme gælder, hvis afkaldsgiveren vel straks ved dødsfaldet er indstillet på at give afkald, men til fordel for en person, som ikke ville have fået arven, hvis afkaldsgiveren var død før arveladeren, eller han kun giver afkald på visse vilkår, jfr. *Herler* i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, s. 44 f. Et arveafkald er ikke en retlig nødvendighed, hvis afdøde bevisligt har givet udtryk for, at han ønskede, at arven skulle tilfalde vedkommende, selv om der ikke foreligger et testamente, der opfylder formkravene i Arvelovens §§ 40–45, måske endda kun afdødes mundtlige udtalelser, hvis disse af arvingerne kan angives med en vis bestemthed, jfr. *Vinten* i Revision og Regnskabsvæsen 1967.30, *Herler* s. 46 og Arvelovskommentaren s. 206. Blot der ikke gøres indsigelse mod en sådan formløs viljeserklæring og den designerede arving således kun modtager, hvad afdøde havde tiltænkt ham, svares alene arveafgift, jfr. herved Arvelovens § 55. Det samme gælder ved testamenter, der overskrider testationskompetencen, men dog respekteres af arvingerne, jfr. herved oplysningen om praksis i UfR 1944. 166 (170).

UfR 1925.767. Efter at gældsansvaret var vedgået, gav en datter delvist afkald på arv til fordel for sine brødre. Disse måtte betale indkomstskat af merarven.

UfR 1956.15 H. Afdøde efterlod sig mand, søn og datter. Under begyndelsesforretningen gav manden med tiltrædelse af sønnen afkald på arv, for halvdelens vedkommende til fordel for sønnens eneste barn og for den anden halvdel til fordel for datteren. Sønnensønnens part skulle båndlægges til

rentenydelse for sønnesønnen og efter dennes død tilfælde hans livsarvinger, hans fader eller hans fædrene slægt. Selv om arven i tilfælde af et blankt afkald fra ægtemanden og fra sønnen ville være tilfaldet sønnesønnen og datteren hver med halvdel, antog Højesteret under dissens, at afkaldet ikke var blankt, og at ægtemanden måtte svare arveafgift, hvorefter der så yderligere skulle svares gaveafgift, henholdsvis indkomstskat.

To arvefald. Ifølge Arveafgiftslovens § 12, stk. 1, som ændret ved lov nr. 581 af 19. december 1969, bortfalder afgiftspligten, hvis erhververen af den afgiftspligtige kapital eller formuegenstand dør inden 6 måneder efter afgiftspligtens indtræden.¹⁴⁾ Denne bestemmelse er en undtagelse fra den almindelige regel om, at hvert arvefald kræver en arveafgift. Også før bestemmelsen fik sin nuværende formulering, skulle der som nu kun svares én arveafgift, hvor arvingen døde inden 6 måneder efter afgiftspligtens indtræden; men der skulle da betales den højeste arveafgift, som nogen af arvefaldene medførte. Denne bestemmelse havde i praksis vist sig yderst vanskelig at administrere. Efter den nu gennemførte ændring af bestemmelsen er det altid afgiften som følge af den seneste af de to arveovergange, der skal betales, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 813.

Uskiftet bo. Ved hensiddet i uskiftet bo svares ikke arveafgift af midlerne i det uskiftede bo, jfr. Arveafgiftslovens § 14, stk. 1, og *Ernst Andersen: Arveret* s. 241 og 248.

Værdiansættelserne til brug for beregningen af arveafgift. Bestemmelserne i Arveafgiftslovens §§ 17–20 handler om de værdier, som skal lægges til grund ved afgiftsberegningen. Arveafgiftsloven følger reglerne i Kildeskatteloven om værdiansættelser. Både i beskattede og i skattefrie boer foretages arveafgiftsberegningen på grundlag af de værdier, som lægges til grund for beskatningen eventuelt efter skattemyndighedens efterprøvelse af den endelige boopgørelse eller i opgørelsen ved 15 månedersfristens udløb i private boer efter Kildeskattelovens § 20, stk. 2 eller § 20 C, stk. 4. Efter Arveafgiftslovens § 17, stk. 1, skal afgiften i forbindelse med skifte beregnes på grundlag af værdierne i den endelige boopgørelse eller i den opgørelse, der efter Kildeskattelovens § 20, stk. 2, skal indgives inden en måned, når et privat skifte fortsætter 15 måneder efter dødsfaldet. Udleveres et bo, der har været undergivet offentlig skiftebehandling, til privat skifte, efter der er forløbet 15 måneder fra dødsfaldet, anvendes værdierne i den opgørelse, der efter Kildeskattelovens § 20, C, stk. 4, skal indgives inden en måned efter udleveringen. Aktiver, der udlægges før

14. Bestemmelsen gælder ikke for gaveafgiftspligtige arveforskud til børn, jfr. § 48, stk. 2.

skæringsdagen i en af de her nævnte opgørelser, ansættes til deres værdi på udlægstidspunktet, jfr. Kildeskattelovens § 17, stk. 2.

Efterprøvelse af værdiansættelserne følger også Kildeskattelovens regler, jfr. Arveafgiftslovens § 17, stk. 2. Reglerne om den efterprøvelse af værdierne, som skattemyndigheden (skatterådet og Ligningsdirektoratet) foretager både med henblik på beregningen af skat og arveafgift og af retsafgift, er nu indføjjet i Kildeskattelovens §§ 16 og 17, stk. 2, jfr. nærmere ovenfor s. 117 f.

Som led i værdifastsættelsen efter Kildeskattelovens regler kan både skattemyndigheden og boet – men ikke den enkelte arving eller legatar – kræve et aktiv eller passiv vurderet af personer, der udmeldes af skifteretten. Aktiverne skal vurderes til deres værdi i handel og vandel på skæringsdagen i den endelige boopgørelse eller ved udlæg forinden, jfr. Kildeskattelovens § 17, stk. 2, eller på det tidspunkt, der lægges til grund for opgørelsen efter Kildeskattelovens § 20, stk. 2, eller § 20 C, stk. 4.¹⁵⁾ For passivers vedkommende skal der ske en vurdering af den reelle byrde på de nævnte tidspunkter. Vurderingsresultatet er ikke bindende for skattemyndigheden ved værdifastsættelsen, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 4, men resultatet af vurderingen må dog antages kun at ville blive fraveget, når ganske særlige omstændigheder taler derfor, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 12, der som eksempel på sådanne særlige omstændigheder nævner, at vurderingen er foretaget lang tid før det tidspunkt, der skal lægges til grund for afgiftsberegningen.¹⁶⁾ Har værdiansættelsen alene eller i det væsentlige kun betydning for arveafgiften (og retsafgiften) bør skattemyndigheden vise særlig tilbageholdenhed. Erindres må, at de nye fællesregler i Kildeskatteloven om adgang for skattemyndigheden bl. a. til at tilsidesætte også værdiansættelser, der hviler på en vurdering, er præget af de tidligere gældende skattereg-

15. Om ansættelse af værdien af brugs- og rentenydelse har Finansministeriet med hjemmel i § 20 givet regler i bekendtgørelse nr. 65 af 26. februar 1970 §§ 1–4 og bekendtgørelse om tabeller til fastsættelse af værdien af brugs-, rente- eller indtægtsnydelser ved beregning af arve- og gaveafgift nr. 470 af 3. december 1970.

16. Efter den nu gældende ordning har skattemyndigheden derfor ingen interesse i at kræve omvurdering. Adgang hertil står næppe heller myndighederne åben. Dette er antaget om den – definitive – vurdering efter reglerne før Kildeskattereformen i UfR 1969.957. Skattedepartementet kunne vedrørende et spørgsmål om gaveafgift af fast ejendom i alt fald ikke kræve omvurdering i et tilfælde, hvor der ikke fandtes begået fejl ved foretagelsen af vurderingsforretningen, hvor Skattedepartementet ikke havde ladet sig repræsentere under forretningen, og hvor det ikke var godtgjort, at den ansatte værdi var åbenbar urimelig.

ler og vel også i særlig grad har beskatningen af boet for øje. Udstrækningen af reglerne til arveafgiften skyldes, at fællesregler er en praktisk nødvendighed.

Boet kan påklage skattemyndighedens værdifastsættelse til Landskatteretten, hvis vurderingen afviger fra boets egen ansættelse, jfr. § 10 a i Landsskatteretsloven. Dette gælder også i tilfældet, hvor værdiansættelsen følger en foretaget vurdering, jfr. FT 1969/70, tillæg A, sp. 815. Landsskatterettens afgørelse kan igen indbringes for domstolene og også her kan der finde en ny prøvelse af værdiansættelserne sted. Landsskatterettens kendelser om værdiansættelsen af fast ejendom er dog endelige, jfr. Landsskatteretslovens § 15, stk. 2.

UfR 1971.6 H. En mand overdrog sin søn og sin datter hver en betydelig post aktier som gave, dels mod udstedelse af gældsbreve. Gældsbrevene skulle ikke forrentes, forfaldt først efter børnenes og svigerbørnenes død eller konkurs og skulle afdrages med ganske ringe beløb. De af sønnen udstedte gældsbreve blev straks skænket til datterens mindreårige børn og de af datteren udstedte til sønnens ligeledes mindreårige børn. Ved beregningen af gaverne værdi satte myndighederne modydelsen, gældsbrevene til 15 % af deres pålydende værdi, således at gaverne til sønnen og datteren blev så meget større. Denne vurdering blev indbragt for domstolene, og gavemodtagerne begærede udmeldt skøn til vurdering af gældsbrevene. Under hensyn til sammenhængen mellem dispositionerne og det nære slægtskab mellem gældsbrevenes debitorer og kreditorer fandt landsretten, at syn og skøn ville være uden betydning for sagens afgørelse og afslog begæringen. Højesteret anså det derimod (under dissens) ikke på forhånd for udelukket, at en skønnsforretning kunne få betydning for ansættelsen af den reelle byrde af de omhandlede gældsforpligtelser, og tillod optagelse af skøn.

I Kildeskattelovens § 16 siges, at det er »skattemyndigheden«, som skal foretage den skatte- og afgiftsmæssige værdifastsættelse. Af Finansministeriets bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970 fremgår, at kompetencen er henlagt til vedkommende skatteråd og Ligningsdirektoratet.

Værdifastsættelsens betydning for arvedelingen. Værdifastsættelsen efter Kildeskattelovens regler skal som nævnt lægges til grund både for beregningen af arveafgift, retsafgift og skat. Sålænge Skifteloven ikke er ændret, er den fiskale værdiansættelse, selvom den hviler på en vurdering, derimod ikke nødvendigvis afgørende for arvingernes indbyrdes forhold. En fravigelse af en vurdering efter Kildeskattelovens regler må dog i almindelighed i skattemæssig henseende betragtes som en gave mellem arvingerne, hvis ikke arvedelingen bygger på en skiftevurdering. En vurdering, der sker alene »til skifteefterretning« efter Skiftelovens § 48 er ikke afgørende for det offentlige og ved UfR 1929.561 er statueret, at en vurdering efter den dagældende § 18 i Lov om afgift af arv og gave ikke behøver at medføre, at en

efter Skiftelovens § 48 foretagen vurdering af en fast ejendom må til-sidesættes i forholdet mellem arvingerne indbyrdes, jfr. nærmere ovenfor ad Skiftelovens § 48.

For delingen af boet mellem arvingerne er i almindelighed vær-dierne ved skiftets slutning afgørende, jfr. herved UfR 1965.340 med note 1 og Kommentaren s. 208 f. Den fiskale værdiansættelse sker nu efter værdierne på skæringsdagen i boopgørelsen eller ved et tidligere udlæg eller – i privat skiftede boer – på 15 måneders dagen for døds-faldet. I offentlige boer må arvedelingen formentlig for så vidt angår tidspunktet for værdiansættelserne nu følge skattereglerne, sml. her-ved FT 1969/70, tillæg A, sp. 815 f, men i private boer, der fortsætter udover 15 måneders dagen, er der ikke grundlag for at foretage en tilsvarende retsteknisk forskydning af de hidtil gældende regler.

Afgiften beregnes af arvelodderne. Afgiften beregnes af de enkelte arvelodder og udredes af disse, jfr. § 21, stk. 1. Er det ved testamente bestemt, at en arvelod skal udredes fri for afgift, betragtes den på-gældende arvelod efter § 21, stk. 3 som forøget med afgiftens beløb. Efter § 21, stk. 4, skal alt, hvad samme person erhverver efter samme arvelader ved opgørelsen af de enkelte arvelodder betragtes som en samlet arvelod. Som følge heraf må tidligere modtaget arv, legat eller afgiftspligtige forskud eller forstrækninger fra samme arvelader medregnes ved opgørelsen af den afgiftspligtige lod, jfr. *Harbou* s. 323 ff. I den arveafgift, som herved fremkommer, kan dog fradrages eventuel tidligere betalt arveafgift af de pågældende erhvervelser Arveforskud medfører som nævnt pligt til at betale arveafgift, selvom de egentlig er livsgaver med forbehold om afkortning i arv. Dog sva-res der gaveafgift af arveforskud mellem de i § 44, stk. 1, nævnte nære beslægtede og besvogrede.

Skifterettens undersøgelsespligt. Efter § 23 skal skifteretten eller eksekutor sørge for, at arveafgiften i offentligt skiftede boer betales af samtlige afdødes efterladenskaber og de øvrige fra afdøde hid-rørende erhvervelser, hvoraf afgiftspligten indtræder ved hans død. Som følge heraf skal skifteforvalteren bl. a. søge oplyst, om afdøde har truffet dispositioner, der medfører afgiftspligt efter lovens § 5, f. eks. tegnet livsforsikring til fordel for en arving eller andre, jfr. herved Cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 19, 20 og 22.

Afgiftens betaling i offentlige boer. Når boet skiftes offentligt, for-falder arveafgiften efter § 24, stk. 1, – ligesom retsafgiften efter Rets-afgiftslovens § 35 – til betaling, når udlodning kan ske, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Udlodning kan ske, når anke-

fristen (4 uger, jfr. Retsplejelovens § 662, stk. 2) er udløbet eller alle arvinger har godkendt boopgørelsen eller dog givet afkald på anke, jfr. Skiftelovens § 50 og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 20–23.

Betales afgiften ikke rettidigt, skal der svares en rente på 1/2 % for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen.

Uanset skiftemåden kan Finansministeren, når arven »omfatter fast ejendom her i riget, eller hvor andre særlige omstændigheder« taler derfor, tillade at afgiften afdrages på en i hvert enkelt tilfælde nærmere fastsat måde, jfr. § 11, stk. 3.¹⁷⁾

Er et eksekutorbo ikke sluttet inden udløbet af boets tredje indkomstår, skal eksekutor sammen med selvangivelsen for dette år indsende en foreløbig opgørelse af boet og på grundlag heraf beregnes og indbetales en foreløbig arveafgift, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 27. Beløbet reguleres, når boet er gjort endeligt op, jfr. § 24, stk. 3.

Ansvar for betalingen i offentlige boer. Skifteretten eller eksekutor (med lovens ord »skifteforvaltere, herunder testamentseksekutorer«) er efter Arveafgiftslovens § 25 over for det offentlige ansvarlige for, at arveafgiften berigtiges i de boer, de behandler. I UfR 1891.1157 er statueret, at eksekutor efter boets deling er ansvarlig for arveafgiften, således at han ikke kan forlange, at resterende arveafgifter først skal søges inddrevet hos arvingerne.

Privat skiftede boer. Beregningen af arveafgiften i et privat bo sker på grundlag af de i Kildeskattelovens § 20 nævnte opgørelser. Arvingerne skal indsende opgørelserne til skifteretten i to eksemplarer. Skifteretten kontrollerer opgørelsens rigtighed og videresender derefter det ene eksemplar af opgørelsen til skatterådet for at dette kan efterprøve værdiansættelserne, jfr. nærmere Arveafgiftslovens § 31 og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 33.

Forskrifterne i Kildeskattelovens § 20 om indsendelse af opgørelse af boet – en endelig boopgørelse eller en opgørelse på 15 måneders dagen – er gentaget i Arveafgiftslovens § 26, stk. 1. Efter disse bestemmelser skal i et bo, der skiftes privat, endelig boopgørelse indsendes til skifteretten inden 3 måneder efter den valgte skæringsdag eller, hvis skæringsdagen lægges før udløbet af indsendelsesfristen på 6 måneder i Kildeskattelovens § 14, stk. 3, inden 3 måneder efter ud-

17. Pantebrev i ejendommen for den skyldige afgift er stempelfrit, jfr. Stempellovens § 80. – Henstandsreglen i § 33, stk. 5, er formentlig kun tænkt anvendt, hvor afgiftsberegningen påklages, sml. RT 1969/70, tillæg A, sp. 824.

løbet af denne frist.¹⁸ Opgørelsen skal senest være indsendt 15 måneder efter dødsfaldet eller, hvis der er tale om skifte af et uskiftet bo i længstlevende ægtefælles levende live, 15 måneder efter skifterettens imødekommelse af begæringen om skifte. Er boets behandling ikke afsluttet på dette tidspunkt, skal der inden en måned indsendes en opgørelse over boets stilling ved udløbet af de 15 måneder. Lignende opgørelse skal indsendes inden en måned, hvis et bo, der har været undergivet offentlig skiftebehandling, udleveres til privat skifte senere end 15 måneder efter dødsfaldet, jfr. om disse opgørelser iøvrigt Finansministeriets bekendtgørelse nr. 65 af 26. februar 1970.

Skifteretten skal efter Retsplejelovens § 14, stk. 2, vederlagsfrit bistå arvingerne med udfærdigelse af opgørelse, medmindre udfærdigelsen på grund af boets størrelse eller beskaffenhed vil være særlig tidkrævende eller kræve særlige undersøgelser.

Hverken Kildeskatteloven eller Arveafgiftsloven giver skifteretten hjemmel til at forlænge lovens almindelige frister for indsendelse af opgørelsen. Indsendes opgørelsen (eller en anmeldelse, jfr. § 26, stk. 2) ikke rettidigt, forhøjes arveafgiften efter § 26, stk. 3.¹⁹) Hvis endelig boopgørelse eller opgørelse i boet ved udløbet af 15 måneders fristen ikke indsendes rettidigt, kan indsendelsen endvidere fremtvinges ved pålæg af bøder, der fastsættes af overøvrigheden, jfr. § 26, stk. 3, bekendtgørelse nr. 65 af 26. februar 1970 og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 41.²⁰) Reglerne om afgiftsforhøjelse og bøder gælder også, hvor opgørelserne lider af væsentlige mangler eller ikke er underskrevet af samtlige arvinger (anmeldelsespligtige) og manglerne ikke afhjælpes.

Efter § 27 påhviler pligten til at indsende boopgørelse i de privat skiftede boer samtlige arvinger og den boslodsberettigede ægtefælle. Opgørelsen eller anmeldelsen skal underskrives af samtlige anmeldelsespligtige. For en arving, der deltager i skiftet ved repræsentant, kan denne dog underskrive.

18. Er de afgiftspligtige erhvervelser ikke inddraget under noget skifte her i landet, skal den afgiftspligtige efter § 26, stk. 2 indsende anmeldelse inden 6 måneder efter, at han har fået kendskab til erhvervelsen.

19. Se nærmere cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 39. Finansministeren kan fratage afgiftsforhøjelsen, når omstændighederne taler derfor, f. eks. hvor fristoversiddelsen er kortvarig eller undskyldelig, jfr. § 26, stk. 5. Mindre forhøjelser kan fratages af skifteretten, jfr. nærmere bekendtgørelse nr. 65 af 26. februar 1970, § 19, stk. 1, og cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970 pkt. 40.

20. Justitsministeriet har i 2. kontors sag 1969-4459-36 udtalt, at dagbøder efter ministeriets opfattelse også kan ikendes arvinger bosat i udlandet, men at spørgsmålet henhører under domstolenes afgørelse.

De anmeldelsespligtige skal efter § 28 give alle oplysninger af betydning for arveafgiftsberegningen, hvis skifteretten anmoder herom. Påhviler pligten til at indgive anmeldelse flere personer, skal de endvidere i anmeldelsen udpege en person, til hvem meddelelse om afgiftsberegningens udfald eller andre meddelelser i sagen kan rettes på samtliges vegne. Efter § 47 i Arveafgiftsloven, lovbekendtgørelse nr. 45 af 10. februar 1970, er arvinger, hvad enten boet skiftes offentligt eller privat, under strafansvar pligtige at give oplysning om gaver, som afdøde dem bekendt måtte have ydet eller modtaget, og hvoraf der skulle være svaret gaveafgift. Skifteretten eller eksekutor skal, hvor forholdene giver anledning dertil, afkræve arvingerne de nævnte oplysninger.²¹⁾

Efter § 31 gennemgår skifteretten opgørelsen fra det privat skiftede bo eller anmeldelsen og søger eventuelt oplysningerne berigtigede eller suppleret. Skifteretten søger endvidere de iøvrigt for afgiftsberegningen fornødne oplysninger tilvejebragt og indsender derefter opgørelsen eller anmeldelsen til skattemyndigheden (vedkommende skatteråd). Når værdiansættelsen er blevet endelig, i almindelighed 3 måneder efter skatterådet har modtaget opgørelsen, jfr. Kildeskattelovens § 16, stk. 4, beregner skifteretten de afgiftsbeløb, der skal betales, og sender parterne eller deres repræsentant en afskrift af beregningen. Klage over afgiftsberegningen eller værdiansættelsen, til Landsskatteretten over værdiansættelserne eller til Finansministeren (Skattedepartementet) over beregningen iøvrigt, fritager ikke arvingen for pligten til at indbetale den af skifteretten beregnede afgift; men Finansministeren kan dog efter § 33, stk. 5, give henstand med betalingen mod betaling af rente. Fører klagen til en nedsættelse af afgiften, forrentes den for meget betalte arveafgift med 6 % p. a. fra betalingstidspunktet, jfr. § 33, stk. 3.

Forfaldstid. Ifølge Arveafgiftslovens § 33 forfalder afgiften til betaling 4 uger efter, at der er givet den afgiftspligtige eller dennes repræsentant meddelelse om den beregnede afgift, men sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1/2 % for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen. Kravet på betaling af arveafgift forældes 5 år efter forfaldstiden efter reglerne i lov nr. 274 af 22. december 1908.²²⁾

21. Om strafansvar for urigtige og vildledende oplysninger findes bestemmelser i §§ 37-41 i Arveafgiftsloven. Disse bestemmelser er enslydende med straffebestemmelserne i Kildeskattelovens §§ 75-79.

22. Om anvendelsen af lovens suspensionsregler, hvor der til brug for afgifts-

Privat skiftende arvingers ansvar. Arvinger, der skifter privat, er efter § 34 solidarisk ansvarlige for betalingen af de afgiftsbeløb, der vil være at betale i boet. Det fulde afgiftsbeløb kan således efter skifterettens valg inddrives hos en hvilken som helst af de pågældende. Hjemmel til at foretage udpantning for arveafgift med eventuelt påløbne renter samt for bøder findes henholdsvis i Udpantningslovens § 1 og i Straffelovens § 52, stk. 3.

Klage. For Finansministeriets adgang til at ændre skifterettens afgørelse gælder ingen tidsfrist. Efter § 32 kan skifterettens eller eksekutors afgiftsberegning indbringes for Finansministeriet, hvis afgørelse kan forlanges indbragt for domstolene under en mod klageren ved det offentlige foranstaltning anlagt sag.²³⁾ Både ved klage over skifterettens afgørelse og ved klage over Finansministeriets afgørelser gælder en klagefrist på 6 uger fra det tidspunkt, den pågældende eller hans repræsentant har modtaget underretning om vedkommende afgørelse. Skifterettens afgiftsberegning er bindende for de afgiftspligtige, hvis beregningen ikke påklages rettidigt. Arveafgiftsloven indeholder to sæt klageregler. Om værdiansættelser gælder reglerne i Kildeskatteloven med Landsskatteretten som – første – klageinstans og om afgiftsberegningen iøvrigt de særlige bestemmelser i Arveafgiftslovens § 32 med Finansministeren som første klageinstans, jfr. cirkulære nr. 144 af 17. juni 1970, pkt. 46–49. Reglerne i § 32 er ikke ændrede ved Kildeskattereformen.

Afgiftsberegningen er, som det siges i § 32, stk. 3, ikke bindende for det offentlige. Finansministeriets afgørelser er bindende for såvel det offentlige som for de afgiftspligtige, medmindre de indbringes for domstolene inden 6 ugers-risten.

Klagereglerne i § 32 gælder ikke spørgsmålet om ansættelse af de afgiftspligtige erhververs værdi, jfr. § 32, stk. 4. Herom gælder bestemmelserne i Kildeskatteloven, jfr. Arveafgiftslovens § 17.

beregningen indhentes supplerende oplysninger eller beregningen påklages, UfR 1959.641 H, 1968.240 H og 244 H.

23. I UfR 1952.1036 H omtalt ovenfor s. 160 var klage over, at skifteretten havde beregnet arveafgift efter reglerne om arvelader, der ved dødsfaldet er bosat her i landet, sket ved anke af skifterettens stadfæstelse af boopgørelsen. Udtalt af Højesteret, at klagen burde være rejst efter reglerne i Arveafgiftslovens § 32.

Litteraturfortegnelse

- Albeck, Kaj: Behandlingen af eksekutorboer, 4. udg., 1966
Andersen, Ernst: Familieret, 2. udg. 1967
Andersen, Ernst: Arveret, 1965
Andersen, Ernst: Personret, 1966
Andersen, Poul: Dansk Forvaltningsret, 4. udgave, 1965
Arnholm, C. J.: Privatrett, bind IV Familierett 1969, og bind V Arverett 1971
Bentzon, Viggo: Den danske Arveret, 3. udg., 1931
Blok, Peter: Ejerlejligheder, 1969
Blom, Arne m. fl.: Lejeloven, 1965
Borgen, Axel: Kommenteret Arveafgiftslov, 1933
Borum, O. A.: Arvefaldet, 1949
Borum, O. A.: Arveret, 1950
Borum, O. A., Stig Juul og Otto Schlegel: Båndlæggelsesinstituttet i dansk ret, 1958
Colding, Bent og Peter Dyhr: Lov om særlig indkomstskat m. v., 1966
Danielsen, Svend m. fl.: Arvelov m. kommentar, 1967
Deuntzer, I. H.: Den danske Skifteret, 1885
Festskrift til Borum, 1964
Gomard, Bernhard: Skifteloven, 1964
Gomard, Bernhard: Fogedret, 2. udg., 1966
Gomard, Bernhard: Skifteret, 2. udg., 1969
Gomard, Bernhard: Processuelle dokumenter, 2. udgave, 1971
Gomard, Bernhard: Adhæsiionsprocessen, 1969
Hansen, Moritz: Kildeskat, 2. udg.
Hansen, Spang i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969
Harbou, Niels: Skifteafgifter m. m., 1936
Harbou, Niels: Behandling af dødsbo og fællesbo, 2. udg., 1945
Harbou, Niels, og Mogens Munch: Konkursloven, 1962
Harbou, Niels, og P. Stampe Jacobsen: Kommenteret Retsafgiftslov, 1969
Hellner: Försäkringsret, 2. udg., 1965
Herler i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969
Hinze i Beskatning ved familieoverdragelser, 1969, 4. udgave ved Knud Waaben
Hurwitz, Stephan: Den danske kriminalret, Almindelig del,
Hurwitz, Stephan: Den danske kriminalret, Speciel del, 1965
Hurwitz, Stephan, og Bernhard Gomard: Tvistemål, 4. udg., 1965
Jacobsen, Hartvig: Skatteret, 1950

Kommenteret Retsplejelov, kommenteret af Bernhard Gomard, Victor Hansen
og Stephan Hurwitz, 2. udg., 1964
Kofoed, Arne: Gaveafgifter, 1969
Lødrup, Peter: Materieel skifterett, 2. udg.
Munch, Mogens: Formueforholdet mellem ægtefæller, 1955
Munch-Petersen, E.: Skifteretten, 1956
Nielsen, Thøger: Indkomstbeskatning, bind II, 1971
Philip, Keld: Skattepolitik, 2. udg., 1965
Ringgård: De nye regler om bestyrelse og anbringelse af umyndiges midler,
båndlagte midler og legatmidler, 1966
Schlegel, N. F.: Skifteretten, 1868
Schmidt, Folke: Äktenskapsrätt, 4. udg., 1970
von Eyben, W. E.: Formuerettigheder, 3. udg., 1968
von Eyben, W. E.: Panterettigheder, 3. udg., 1968

Domsregister

UfR	1875.780, 23		
	1881.692, 26		
	1885.621, 86		
	1886.1025, 25		
	1891.1157, 175		
	1907.692, 15		
	1908.850, 26		
	1910.210H, 34		
	1913.9, 168		
	1913.69, 168		
	1913.454, 76		
	1918.306, 16		
	1918.473, 12, 86		
	1919.61H, 166		
	1919.398, 144		
	1921.357, 10		
	1925.767, 170		
	1926.563, 15		
	1926.800, 18		
	1927.695, 18		
	1928.407, 164		
	1929.70H, 168		
	1929.370, 168		
	1929.561, 51, 146, 173		
	1929.726H, 168		
	1929.733H, 37		
	1929.1113, 35		
	1930.162, 11		
	1931.390, 40		
	1931.509H, 165		
	1932.843, 76		
	1932.1118, 40		
	1933.783, 13, 76		
	1935.843, 70		
	1936.769, 88		
	1938.817, 36		
	1938.987, 87		
	1940.386, 39		
	1940.599, 17		
	1942.833, 24		
	1943.413, 38		
	1943.970, 39, 71		
	1944.166, 170		
	1944.367, 144		
	1945.1094H, 70		
	1948.968, 10		
	1949.506, 13		
VLT	1950.125, 26		
UfR	1951.546H, 24		
	1952.229, 117		
	1952.873, 51		
	1952.1036H, 168, 178		
	1952.1064, 26		
	1953.179, 70, 72		
	1953.284H, 146		
	1953.360, 37		
	1954.343, 25		
	1954.363, 124		
	1954.868, 40		
	1954.902, 168		
VLT	1955.21, 35		
UfR	1955.143, 35		
VLT	1955.181, 18		
UfR	1955.327, 38		
	1956.15H, 170		
	1957.866, 13, 142		
	1958.63, 86		
	Decision af 17. febr. 1959 fra Københavns Byret skifte- afdeling, 11		
UfR	1959.262, 20		
	1959.342H, 60		
	1959.401, 38		
	1959.641H, 168, 178		
	1960.241, 75		
	1960.286, 86		
	1960.316H, 20		
	1960.447, 146		
	1960.773, 72		
	1961.429, 64		

	1961.656, 29, 88		1967.412, 67
	1961.1077, 72		1967.458H, 65
	1962.386, 16		1967.597, 65
	1962.391, 168		1968.163, 60
	1963.221, 164		1968.240H, 178
	1963.856, 25		1968.504, 62
	1963.858, 168		1968.693, 41
	1963.890, 51		1968.871, 48
	1963.940, 20		Advokatbladet
	Advokatbladet		1969.114, 71
	1964.96, 77	UfR	1969.436H, 62
UfR	1964.109H, 30, 88		1969.480, 141
	1964.490, 64		1969.493, 63
	1964.683, 34		1969.545, 68
	1964.695, 64		1969.574, 21
	1964.755, 34		1969.575, 66
	1964.766, 24		1969.637, 61
	1964.848, 17		1969.794, 77
	Advokatbladet		1969.957, 172
	1965.41, 77		1970.5H og 100B, 60
UfR	1965.150, 39		1970.8H, 42
	1965.339, 87		1970.10H, 14
	1965.340, 50, 174		Advokatbladet
	1965.346, 41		1970.85, 42
	1965.348, 63		Advokatbladet
	1965.484H, 14		1970.91, 71
	1965.606, 64	UfR	1970.94, 17
	1965.674H, 166		Advokatbladet
	1965.718, 64		1970.203, 77
	1965.934, 21, 86		Advokatbladet
	1966.180, 86		1970.267, 42
	1966.190, 66		Advokatbladet
	Advokatbladet		1970.297, 42
	1966.213, 71	UfR	1970.225, 36
UfR	1966.235H og 248B, 49, 116		1970.242, 63
	1966.421H og 264B, 37, 49		1970.385, 73
	1966.445H, 75		1970.423, 65
	1966.506, 60		1970.427, 77
	1966.614, 41		1970.619H, 76
	1966.639, 65		1970.698, 65
	1966.671, 36		1970.747H, 45
	1967.13H, 67		1970.771H, 68
	Fuldmægtigen		1970.869, 69
	1967.46, 43		1970.875, 70
	Advokatbladet		1970.883, 35
	1967.151, 71		1971.6H, 119, 173
UfR	1967.160, 78		1971.133H, 120, 127
			1971.295H, 62

Sagregister

- Å conto udlæg 110
Ad hoc værge 15
Advokatnævnet 42, 71
Affektion 48
Afkald på arv 166, 170
Afskrivning 92, 95, 106 (bundne afskrivninger), 114, 131, 136
Afståelsesafgift 129
Aktier 43, 107, 116, 123
Almennyttig 164
Andelslejlighed 60
Andre boer 22, 73 f., 150, 158
Anke 38, 175
Anmeldelse af dødsfald 9 ff.
Appel, se anke
Arbejdsvederlag 108 f.
Arveafgift 150, 161 ff.
Arveafkald, se afkald på arv
Arveanmeldelse 150, 156
Arveforskud 166, 174
Arveproklama, se proklama
Arveudlæg 116, 138
Arvings gæld 116
Arvingsløs bo 18, 44
Avancer, urealiserede 92
- Bankbøger 23
Begravelse 9 ff.
Begravelseshjælp 23
Begravelsesudlæg 22 ff., 96
Begravelsesudlæggets omfang 24
Begyndelses- og registreringsforretning 27, 80
Beslutning på skiftesamling 36
Betingelse 143
Boligretten 59
Borteblevne 10 f.
- Bosondring 57 f.
Bundne afskrivninger 95, se afskrivning
Bøder 102, 157, 176
Båndlæggelse 22, 43
- Centralregisteret for testamenter 28, 80
CFR-nummer 9
Culpa 29
- Dagbøder, se bøder
Decision 11
Dokumentation for døsfald, se dødsattest
Dom eller kendelse 14, 41, 140
Dobbelt personfradrag 99, se personfradrag
Dødsanmeldelse, se anmeldelse af dødsfald
Dødsattest 9
Dødsformodningsdom 10
Dødsgaver 167
- Ed 34
Efterbetaling 93
Efterladenskaber 12
Eftersøgning af arvinger og legatarer 29 f.
Ejendomsforbehold 151
Ejendomsskatter 154
Ejendomsværdi 115
Ejerlejligheder 60, 125
Eksekutorbevilling 74, 78
Eksekutorbo 74 ff.
– administrativ afgørelse 76
– ansvar 77

- afgift 82, 150, 153, 159, 175
- autorisation af protokol og kassebog 79
- beføjelse for eksekutor til at afgøre tvister 75, 139
- dømmende myndighed 75
- kautionsforsikringspræmie 77, 83
- indberetninger 82
- indlevering af midler til overformynderiet 82
- kasseeftersyn 84
- krav mod boet 40 f.
- legitimation 76
- overgang til skifteretten 85
- registrerings- og vurderingsforretning 80
- revision 81
- salær 77
- sikkerhedsstillelse 83
- skifte- og arveafgift 83
- slutning 84
- tilsyn 81
- tinglysning 80
- tvist under bobehandlingen, se beføjelse til at afgøre tvister
- udlevering til hensidden i uskiftet bo 79
- Eksekutorindsættelse 18, 79
(hindring for privat skifte)
- Eksekutoransvar 175, se eksekutorbo
- Enker, skattepligt 107
- En- og tofamiliehuse, afskrivninger 105
- Erstatning, skifterettens erstatningsansvar 29 ff., 140

- Faktisk adskillelse, ægtefællers 64
- Fast ejendom 44, 105, 115, 125, 137, 167, 173, 175
- Feriepenge 23
- Fideikommis 168
- Folkepension 23
- Folkeregister 9
- Forfatter- og kunstnerrettigheder, se immaterielle rettigheder
- Forlig 134, 138, 152, 158
- Forlodsret
- længstlevendes 53 ff.

- ting til børnenes brug 43
- Forfaldstidspunkt for arveafgift 177
- Forhåndsbesked 124, 132, 135, 141
- Formueskat 97, 100, 110
- Forsikring, smh. livsforsikring
- Forskudsregistrering af dødsboer 126
- Forældelse 115, 177
- Fosterets arveret 10
- Fradrag 113, 164
- Fraværende arvinger 16
- Frigørelsesafgift 128
- Fri proces 37, 61, 149, 159
- Fuldbyrdelse 71
- Fuldmagt 16

- Gaveafgift 60, 165
- Gensidigt testamente 13, 164
- Genstandslegatar 13
- Genoptagelse 25, 96, 126
- Giroanvisning 46
- Godtgørelseskrav 57
- Good-will 117
- Gældsfragælsesboer 27 ff., 133, 155
- Gældsvedgælsesboer 27 ff., 70, 133

- Habilitet 15 f.
- Hensidden i uskiftet bo, se uskiftet bo
- Henvisning 85 ff., 108
- Hustrufradrag 100
- Hæftelse 133, 153, 159, 178

- Ihændehavepapir 27
- Immaterielle rettigheder 117
- Inddrivelse 59
- Indkomstskat 90, 93, 100, 108
- Inkassator 37
- Interessentskabsboer 158

- Kendelse, se dom
- Kildeskat 89 ff.
- Klageadgang 96, 132, 160, 173, 178
- Kodicil 166
- Konkurs 12
- Kontinuitet i beskatningen 92
- Kurator 37
- Kære, smh. anke

- Landsskatteretten 53, 118, 124, 132, 140, 173
- Lavværgemål 16
- Legatar 12, 144, 149
- Lejemål 27, 59, 80
- Livsforsikring 56, 104, 168
- Løsøre 45
- Mandatsvig 66
- Massekrav 110
- Medhjælper 35, 37f., 60
- Medicolegal ligsynsattest 9
- Mellemdøde børn 44, 162
- Mellemprioden 93f., 133
- Modregning 155
- Motorkøretøj 80
- Myndighed 15, 42, 133
- Nedskrivning 114, 131
- Nordiske lande 87
- Næringsbrev 80
- Offentlig skifte 27 ff., 108
- Omgørelse 52, 88, 96, 118, 128, 134, 160
- Omkostninger 154
- Omstødelse af gaver 66
- Opgørelse 130
- Ophavsrettigheder, se immaterielle rettigheder
- Ophør af skattepligt 90 f.
- Opskrivning, se nedskrivning
- Overformyndieret 82
- Overførelse af underskud 119, 134
- Pant i fast ejendom 14, 35, 44, 69, 151, 154
- Pari 116
- Passivering 119, 122, 144
- Pension
- tjenestemand- 57
 - enke- og børne- 168
- Personlige og uoverdragelige rettigheder 58, 62
- Personregistre 9
- Personfradrag 64, 99, 108
- Politirapport 11, 61
- Privat skifte
- betingelserne 12 f.
 - sluttet 22, 69
 - hæftelse 73, 114, 126, 130, 175
- Proklama 34 ff., 81
- Prækclusion 34
- Præmieobligationer 23
- Pupilauctoriteter 43
- Reassumtion, se genoptagelse
- Refusion 128, 145
- Registrering, se begyndelses- og registreringsforretning
- Rentenydelsesret 22, 156
- Repartition 84
- Reservefondsbidrag 154
- Restskat 100, 148
- Retlig interesse 10, 75
- Retsafgift 34, 61, 81, 149 ff.
- Retshjælp 14, 129, 176
- Revisor 28, 37, 74, 129, 137
- Rådighedsfratagelse 65
- Salær
- advokats medvirken ved privat skifte 71
 - eksekutors 85
 - medhjælper 39
- Sambeskatning 63
- Selvangivelse 55, 112, 131
- Separation 57 f., 161
- Separatist 155
- Sikkerhedsstillelse 159
- Skadesløs kvittering 17
- Skattefrihed 103, 124
- Skattepligt 108 ff.
- Skifteafgift, se retsafgift
- Skifteforvalterens ansvar 29 ff.
- Skifteprotokol 24
- Skifteretsattest 9 ff.
- Skilsmisse 57 ff.
- Skyldnersvig 66
- Skævdeling 53 ff., 66
- Skønsforretning 119, 173
- Spekulationsøjemed 114, 120, 123, 129, 167
- Stempelafgift 149

Straf 102, 124, 177
Succession 67, 106, 119, 135, 142
Særlig indkomst 91 ff.

Tilbagebetaling af for store forskuds-
skatter 97, 100, 147
Trækprocent 113, 129
Tvangsarv 47, 142
Tyvetusindkroners-reglen 53 ff., 153

Udbetaling til arvinger i udlandet 45
Udbytteskat 107
Udlæg efter vurdering til arvingerne
47 ff.
Udlæg til dækning af begravelses-
omkostninger, se begravelsesudlæg

Udløsningsret 47
Udpantning 178
Udskrivningsprocent, se trækprocent
Umyndig, se myndighed
Underholdsbidrag 64
Underskud 137
Uskiftet bo 98, 127, 152, 165, 171

Vederlagskrav 57
Vidner 150
Vurdering 50, 53, 94, 117, 145, 150,
171
Væрге 15, 31
Værneting 85 f.

Ægtepagt 60