

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9852 af 25/06/2019 (Gældende)

Arveafkald for aktiver i udlandet

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-1127669

Arveafkald for aktiver i udlandet

Skatterådet bekræftede, at det var muligt at give et arveafkald med afgiftsmæssig virkning også mht. aktiver, der skiftes i udlandet.

Spørgeres bror efterlod sig ved sin død aktiver, der skulle skiftes i Danmark og i udlandet. Forældrene ønskede at give arveafkald til fordel for spørger.

Da der var tale om civilretligt gyldige arveafkald og betingelserne i boafgiftsloven § 5 var opfyldt, fandt Skatterådet, at arveafkaldet havde afgiftsmæssig virkning for den samlede arv – dvs. også for den del, der ikke blev skiftet i Danmark.

Skatterådsmøde 25. juni 2019 - SKM2019. 493. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørgeres forældres arveafkald ikke skal anses som en afgiftspligtig gave til spørger?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgeres bror døde i 2017 efter i flere år at have været bosiddende i udlandet.

Afdøde efterlod sig aktiver både i Danmark og i udlandet. De danske aktiver er omfattet af et dansk henvisningsskifte og bliver derfor skiftet i Danmark. Alle øvrige aktiver skiftes i det land, hvor afdøde havde domicil ved sin død.

Afdøde efterlod sig hverken ægtefælle eller livsarvinger. Han havde ikke oprettet testamente. Både efter lovgivningen i det land, hvor afdøde havde domicil og efter dansk ret, er forældrene de legale arvinger.

I forbindelse med indledningen af skifte, der fortsat pågår besluttede forældrene at give arveafkald. Spørger er dermed enearving i boet. Det fremgår af arveafkaldet, at det omfatter al arv, uanset hvilket land det skiftes i.

Arveafkaldet blev indleveret til den danske skifteret sammen med anmodning om henvisningsskifte og blev samtidig indleveret til domstolen i det land, hvor afdøde havde domicil. Arveafkaldet blev meddelt over for skifteretten og den udenlandske domstol inden indlevering af endelig boopgørelse, og der var ikke påbegyndt nogle udlodninger fra boet.

Det er efterfølgende oplyst, at den udenlandske domstol (skifteret) formelt har anerkendt arveafkaldet, sådan at spørger her betragtes som enearving.

Spørgeres opfattelse og begrundelse

Arveafkaldet udgør et civilretligt bindende afkald på arv fra spørgeres forældre til fordel for spørger og har den virkning, at spørger er/bliver retmæssig ejer af alt, hans afdøde bror efterlod sig, uanset hvor aktiverne skiftes.

Boafgiftslovens (BAL) § 5 indeholder hjemmel til, at arvinger kan give afkald på arv med afgiftsmæssig virkning, forudsat at visse tids- og indholdsmæssige betingelser er opfyldt.

Den tidsmæssige betingelse fremgår af BAL § 5, stk. 4, hvorefter afkaldet skal være meddelt over for skifteretten inden indlevering af endelig boopgørelse, dog senest inden udlodning i et bo påbegyndes.

Indholdsmæssigt skal afkaldet være blankt, hvilket vil sige, at den arvedeling, der ville have fundet sted, hvis afkaldsgiver var død før arveladeren, ikke må forrykkes. Herudover må afkaldsgiver ikke knytte betingelser til arveafkaldet, jf. BAL § 5, stk. 2.

Hvis et afkald *ikke* opfylder disse betingelser, skal afkaldet anses som en gave fra afkaldsgiver til den afkaldsbegunstigede med heraf følgende gavebeskatning. BAL § 5 hjemler med andre ord fritagelse for gavebeskatning.

I den aktuelle sag kan det lægges til grund, at arveafkaldet opfylder betingelserne i BAL § 5. Det er således utvivlsomt, at arveafkaldet er meddelt rettidigt, og det er ligeså utvivlsomt, at arveafkaldet er blankt.

Det er på den baggrund spørgers opfattelse, at det følger af BAL § 5, at det stillede spørgsmål må besvares bekræftende.

Den omstændighed, at en del af arven skiftes i udlandet, kan ikke føre til andet resultat. Der er ikke i BAL § 5 hjemmel til at sondre mellem arv i Danmark og arv i udlandet. Det afgørende er alene, om lovens tids- og indholdsmæssige betingelser er opfyldt.

Ud over at der ikke er hjemmel i BAL § 5 til at sondre mellem arv, der skiftes i Danmark og arv, der skiftes i udlandet, er det væsentligt, at bestemmelsen er en kodificering af den forudgående faste administrative praksis, der hvilede på grundlæggende skatteretlige principper, jf. Vagn Carstensen i U1974B. 13, (samme retsopfattelse er gengivet i Betænkning nr. 1014 om arve- og gaveafgift, juni 1984 (s. 198 ff):

Ifølge arveafgiftslovens § 10 indtræder afgiftspligten ved arveladerens død. Det samme gjaldt efter afgiftsforordningerne af 1792 og 1810. Ikke desto mindre har det stedse været antaget, at et afslag af falden arv, som en arveberettiget person meddeler "uden forud i virkeligheden at have befattet sig med boet" må respekteres i afgiftsmæssig henseende, således at ingen afgiftspligtig arveovergang anses at have fundet sted fra arveladeren til afkaldsgiveren. I overensstemmelse hermed anses der under samme betingelse heller ikke at være sket nogen gaveafgifts- eller indkomstskattepligtig formueovergang fra afkaldsgiveren til den, der får fordel af afkaldet.

Den fulgte afgiftspraksis kan beskrives – men naturligvis ikke deduktivt begrundes – ved et udsagn om, at arven vel betragtes som falden ved arveladers død, men kun anses erhvervet under den resolute betingelse, at den ikke afslås. (Spørgers understregninger)

Det ligger således også udenfor det formelle anvendelsesområde for BAL § 5 fast, at et arveafkald ikke skal anses som en gave, hvis afkaldet gives, før den umiddelbart arveberettigede har "befattet sig med boet". I givet fald bliver afkaldsgiver aldrig rette indkomstmodtager til den pågældende arv, og derfor sker der ingen formueovergang fra afkaldsgiver til den afkaldsbegunstigede.

I den aktuelle sag fører også disse underliggende grundprincipper til, at spørger og ikke spørgers forældre må anses som rette indkomstmodtager til arven, fordi arveafkaldet er givet, før spørgers forældre har "befattet sig med boet", og derfor er der slet ikke grundlag for at kvalificere arveafkaldet som en gave – uanset fortolkningen af BAL § 5.

Samlet set må spørgsmålet derfor besvares bekræftende.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgers forældres arveafkald ikke skal anses som en afgiftspligtig gave til spørger.

Begrundelse

I Danmark betales der som udgangspunkt boafgift af arv, se boafgiftsloven § 1.

Der er mulighed for at arvinger kan give afkald på arv med afgiftsmæssigvirkning, forudsat at visse tids- og indholdsmæssige betingelser er opfyldt, se boafgiftsloven § 5 og Den juridiske vejledning 2019-1, afsnit C. E. 13.1.

Hvis en eller flere arvinger giver arveafkald anses den, til fordel for hvem afkaldet er givet, for arving til den pågældende arv ved afgiftsberegningen, såfremt følgende betingelser er overholdt:

- Arveafkaldet gives til fordel for egne livsarvinger, boets øvrige arvinger eller den, der ifølge testamentet ville arve, hvis afkaldsgiver var død før arvelader.
- Afkaldet kan ikke gøres betinget. (Er afkald givet mod vederlag, anses vederlaget som arv til afkaldsgiver).
- Afkald skal være meddelt over for skifteretten inden indlevering af den endelige boopgørelse, dog senest inden udlodning i et bo påbegyndes.

Se boafgiftsloven § 5.

I den foreliggende sag er arveafkaldet givet af afdødes forældre til fordel for deres egen livsarving – deres søn. Afkaldet er uden betingelser og omfatter al arv. Det fremgår, at arveafkaldet blev indleveret til de relevante myndigheder forud for den endelige boopgørelse og inden der var påbegyndt udlodninger fra boet.

Det kan på den baggrund konstateres, at arveafkaldene opfylder de tids- og indholdsmæssige betingelser i boafgiftsloven § 5.

Spørgsmålet er herefter om forældrenes arveafkald i henhold til boafgiftsloven § 5 kun omfatter den del af arven, der er belagt med dansk boafgift.

Der er ikke dansk boafgift på den del af arven, der skiftes i udlandet, se boafgiftsloven § 9 modsætningsvis. Såfremt boafgiftsloven § 5 kun finder anvendelse på arv belagt med dansk boafgift, må konsekvensen være, at arveafkaldet i forhold til den del af arven, der skiftes i udlandet, ikke har afgiftsmæssigvirkning. Forældrenes arveafkald må derfor i forhold til afgiftsberegningen anses som en afgiftspligtig gaveoverdragelse til deres søn.

Det er imidlertid Skattestyrelsens opfattelse, at princippet i boafgiftsloven § 5 ikke er indskrænket til at finde anvendelse på arv belagt med dansk boafgift efter boafgiftsloven § 9.

Boafgiftsloven § 9 fremgår af lovens 2. kapitel med overskriften ”Afgiftspligtens indtræden og omfang” og har følgende ordlyd:

§ 9. Når en afdød person ved dødsfaldet havde hjemting her i landet, omfatter afgiftspligten hele afdødes formue, uanset hvor den befinder sig.

Stk. 2. Havde afdøde ikke hjemting her i landet, omfatter afgiftspligten faste ejendomme og tilbehør hertil samt formue tilknyttet faste driftsteder her i landet.

Stk. 3. Er afdødes bo eller en del heraf henvist til behandling her i landet efter lov om skifte af dødsboer, omfatter afgiftspligten den del af afdødes formue, som er omfattet af skiftet her i landet.

Bestemmelsen er hverken efter sin formulering eller placering i loven en afgrænsning af boafgiftslovens samlede anvendelsesområde, herunder anvendelsesområdet for boafgiftsloven § 5.

Skattestyrelsen er endvidere enig med spørges i, at der ikke i formuleringen af boafgiftsloven § 5 skelnes mellem arv i og uden for landet:

§ 5 Giver en arving helt eller delvis afkald på falden arv, anses den, til fordel for hvem afkaldet er givet, for arving til den pågældende arv ved afgiftsberegningen.

På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at hverken lovens struktur eller bestemmelseernes ordlyd begrænser boafgiftsloven § 5 til kun at finde anvendelse på arv, der efter boafgiftsloven § 9 er belagt med dansk boafgift.

Idet arveafkaldet udgør et civilretligt bindende afkald på arv fra spørgers forældre til fordel for spørger, og betingelserne i boafgiftsloven § 5 er opfyldt, er det Skattestyrelsens opfattelse, at arveafkaldet har afgiftsmæssig virkning for den samlede arv.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Ja”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens afgørelse og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Boafgiftsloven

§ 1. Efter bestemmelserne i denne lov skal der betales en boafgift på 15 pct. til staten, jf. dog §§ 1 a og 1 b, af de værdier, som en afdød person efterlader sig. (...)

§ 5. Giver en arving helt eller delvis afkald på falden arv, anses den, til fordel for hvem afkaldet er givet, for arving til den pågældende arv ved afgiftsberegningen.

Stk. 2. Arveafkald kan med den i stk. 1 nævnte afgiftsmæssige virkning gives til fordel for egne livsarvinger, boets øvrige arvinger eller den, der ifølge testamentet ville arve, hvis afkaldsgiver var død før arvelader. Afkaldet kan ikke i øvrigt gøres betinget.

Stk. 3. Er afkald givet mod vederlag, anses vederlaget som arv til afkaldsgiver.

Stk. 4. Afkald skal være meddelt over for skifteretten inden indlevering af den endelige boopgørelse, dog senest inden udlodning i et bo påbegyndes. Uanset 1. pkt. kan der dog være foretaget acontoudlodning til en længstlevende ægtefælle og udlodning til opfyldelse af legater, jf. § 14, 1. pkt., i lov om skifte af dødsboer. Afkald på erhvervelser, som ikke indgår i et bo, jf. § 10, stk. 3, 4, 6 og 7, skal være meddelt over for skifteretten senest samtidig med anmeldelsen.

§ 9. Når en afdød person ved dødsfaldet havde hjemting her i landet, omfatter afgiftspligten hele afdødes formue, uanset hvor den befinder sig.

Stk. 2. Havde afdøde ikke hjemting her i landet, omfatter afgiftspligten faste ejendomme og tilbehør hertil samt formue tilknyttet faste driftssteder her i landet.

Stk. 3. Er afdødes bo eller en del heraf henvist til behandling her i landet efter lov om skifte af dødsboer, omfatter afgiftspligten den del af afdødes formue, som er omfattet af skiftet her i landet.

§ 23. Der skal betales 15 pct. i afgift af gaver til personer, jf. dog §§ 23 a og 23 b, som nævnt i § 22, stk. 1, litra a-e, i det omfang gaverne i et kalenderår overstiger det i § 22, stk. 1, nævnte beløb. Der skal ligeledes betales 15 pct. i afgift af gaver til barns eller stedbarns ægtefælle, i det omfang gaverne i et kalenderår overstiger det i § 22, stk. 2, nævnte beløb.

Stk. 2. Der skal betales 36,25 pct. i afgift af gaver til personer som nævnt i § 22, stk. 1, litra f, i det omfang gaverne i et kalenderår overstiger det i § 22, stk. 1, nævnte beløb.

Stk. 3. Vederlag i forbindelse med afkald på forventet arv og forskud på forventet arv anses som gaver.

Forarbejder

Bemærkninger til § 9 i lov nr. 426 af 14. juni 1995 om afgift af dødsboer og gaver

(...)

Den begrænsede boafgiftspligt følger af *stk. 2*. Såfremt arvelader ved sin død havde hjemting i udlandet, i Grønland eller på Færøerne, omfatter boafgiftspligten fast ejendom, herunder tilbehør, samt formue tilknyttet et fast driftssted, beliggende i Danmark. Andre aktiver med tilknytning til Danmark er derimod ikke omfattet af boafgiftspligten.

Bestemmelsen er på 2 punkter - tilbehør til fast ejendom og formue tilknyttet faste driftssteder - udvidet i forhold til den tilsvarende bestemmelse i arve- og gaveafgiftsloven.

(...)

Praksis

Den Juridiske Vejledning C. E. 13.1

Resumé

En arving kan give arveafkald på en arv. Arvingen skal indgive arveafkaldet til skifteretten, når dødsfaldet er sket, og før den endelige boopgørelse er indleveret. Skifteretten beregner boafgiften, som om de(n) arveafkaldet er givet til fordel for, er arvinger i dødsboet. For at afkaldet har afgiftsmæssig virkning, er der knyttet visse betingelser om, hvornår og til fordel for hvem, man som arving kan give arveafkald.

Personer omfattet af reglen

Reglen omfatter personer, der har givet arveafkald i forbindelse med skifte af et dødsbo, samt de(n) person(er), som afkaldet er givet til fordel for.

Regel

En arving kan give helt eller delvist afkald på arv, når dødsfaldet er sket.

Afkaldet kan være givet

- fuldstændigt
- for et beløb eller
- for en brøkdel af arven.

Boafgiften bliver beregnet som om, de(n) afkaldet er givet til fordel for, er arving(er) i dødsboet.

Hvis den, der har givet arveafkald, får et vederlag for afkaldet, bliver vederlaget anset som arv, og skifteretten beregner boafgift af beløbet. Se BAL § 5, stk. 1 og 3.

Der er ikke bundfradrag ved beregning af boafgiften af et afkaldsvederlag, når dette er udbetalt uden, at arvingen har deltaget i skiftet. Se BAL § 8, stk. 3.

Det er skifterettens afgørelse, om arvingen har deltaget i skiftet eller ikke.

Betingelser

Der er knyttet følgende betingelser til, at boafgiften beregnes efter reglen:

- Afkaldet skal være givet til fordel for enten
 - egne livsarvinger
 - boets øvrige arvinger eller
 - den, der ville arve efter testamente, hvis afkaldsgiver var død før arvelader.
- Afkaldet må ikke være dispositivt (betinget).
- Afkaldet skal være givet over for skifteretten inden den endelige boopgørelse er indleveret, og inden udlodninger - herunder acontoudlodninger - fra dødsboet er sket. Inden arveafkaldet meddeles til skifteretten, kan følgende dog være taget ud fra dødsboet:
 - Acontoudlodning til en længstlevende ægtefælle.
 - Udlodning til opfyldelse af legater.
 - Deling af sædvanligt indbo og personlige effekter.

Se BAL § 5, stk. 2 og 4.