

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9487 af 26/05/2020 (Gældende)

Boafgift - udenlandsk trust - arv

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0335717

Boafgift - udenlandsk trust - arv

Spørger havde modtaget ca. 2 mio.kr. fra en trust i USA. Den amerikanske trust var oprettet i 2018 af spørgers kusine, der var enke og ikke havde nogen børn. Kusinen overdrog ved oprettelsen af trusten sin ejendom i USA til trusten. Kusinen oprettede tillige testamente i 2018, hvori det blev bestemt, at kusinens formue ved død overgik til trusten. Kusinen kunne i levende live frit ændre og tilbagekalde alt vedr. trusten. Ved død blev aftalegrundlaget i trusten uigenkaldeligt. Ved død var trustens formål at uddele formuen med tilhørende indtægter til de i trustaftalegrundlaget nævnte begunstigede. Kusinen døde senere i 2018. Spørger modtog de ca. 2 mio.kr. i 2019.

Skatterådet kunne bekræfte, at der ikke skulle betales dansk boafgift af de ca. 2 mio.kr.

Skatterådsmøde 26. maj 2020 - SKM2020. 231. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgeren ikke skal betale boafgift af de penge, som Spørgeren har arvet fra en udenlandsk living trust?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger, som er bosiddende i Danmark, har modtaget ca. 2. mio. kr. fra en trust. Pengene i trusten stammer fra salget af spørgers afdøde kusines hus i USA.

Der oplyses følgende om spørgers kusine;

- Har været bosiddende i USA siden 1970'erne
- Var single og havde ingen børn
- Har i 2018 oprettet testamente
- Har i 2018 oprettet en Living Trust
- Har i 2018 overdraget sin ejendom i USA til ovenstående Living Trust
- Er afgang ved døden senere i 2018

Uddrag fra spørgers kusines testamente:

"I give the entire residue of my estate to the trustee then in office under this trust designated as "The living trust" of which I am the Settlor and Trustee. I direct that the residue of my estate shall be added to, administered, and distributed as part of that trust, and any lawful amendments thereto made before my death. It is not my intent to create a separate trust by this Will, or to subject the trust of the property added to it to the jurisdiction of the probate court."

Uddrag fra The Living Trust:

Indledningen:

"The Living Trust

Revocable Living Trust Agreement dated 2018 between:

"Spørgers kusine" as settlor and

"Spørgers kusine" as trustee

"Spørgers kusine", a resident of the United States, establishes a Trust upon the conditions and for the purposes hereafter set forth."

Uddrag fra Section 1.01:

"Trust Estate Defined and Trust Purpose

All property hereafter transferred or conveyed to and received by the Trustee to be held pursuant to the terms of this Trust Agreement is herein called the "Trust Estate" and shall be held, administered, and distributed by the Trustee as provided in this Trust Agreement. The Settlor shall transfer and deliver to the Trustee the property described in the various schedules accompanying this Trust. Such title and interests the Trustee has received or may hereafter acquire in that property and such other property as may hereafter be added to the Trust, shall be vested in the Trustee.

The primary Trust purposes shall be to provide for the health, support and maintenance of the Settlor during her lifetime, in her accustomed manner of living. The secondary Trust purposes shall be to permit the Settlor to provide funds for the reasonable health, education, support and maintenance of the Settlor's designated beneficiaries."

Uddrag fra Section 1.07:

"Amendment and Revocation

a) At any time and from time to time during the life of the Settlor, the Settlor may alter, modify or amend the Trust created by this Trust Agreement in any respect by a duly executed instrument in writing delivered to the Trustee.

b) During the life of the Settlor, this Trust Agreement may be revoked in whole or in part by an instrument in writing signed by the Settlor and delivered to the Trustee. Any property withdrawn from the Trust Estate by reason of any revocation shall be delivered by the Trustee to the Settlor.

c) If this Trust Agreement is revoked with respect to all or a major portion of the assets subject to this Trust Agreement, the Trustee shall be entitled to retain sufficient assets reasonably to secure payment of liabilities lawfully incurred by the Trustee in the administration of the Trust, including Trustee's fees that have been earned, unless the Settlor shall indemnify the Trustee against loss or expense.

d) No Trustee shall incur liability or responsibility either (i) for failing to act in accordance with such instrument (ii) for acting in accordance with the provisions of this Trust Agreement without regard to such instrument, until he or she has received a copy of such revocation instrument.

e) Upon the death of the Settlor, this Trust Agreement shall become irrevocable.

f) The rights of revocation, withdrawal, alteration, and amendment reserved by Settlor in this Article may be exercised by the Settlor and by any duly appointed agent acting on her behalf."

Uddrag fra Section 2.01:

"Trust Income

During the life of the Settlor, the Trustee shall at least annually, unless otherwise directed by the Settlor in writing, pay to or apply for the benefit of "Spørgers kusine", all of the net income from the Trust Estate."

Uddrag fra Section 3.01:

“Death of Settlor

Upon the death of the Settlor, the principal of the Trust and any accrued and undistributed income of the Trust, shall be distributed by the Trustee in such a manner as provided in this Article."

Uddrag fra Section 3.02:

“Payment of Death Expenses

On the death of the Settlor, the Trustee shall pay either from the income or principal of the Trust, as the Trustee in his or her absolute discretion may determine, the expenses of the Settlor's last illness, funeral, burial, and any inheritance, estate or death taxes that may be due by reason of the inclusion of any portion of the Trust Estate in the Settlor's estate, for the purposes of any such tax, unless the Trustee in his or her absolute discretion determines that other adequate provisions have been made for the payment of such expenses and taxes."

Uddrag fra Section 3.03:

“Trust Income and Principal Distribution

a) Upon the death of the Settlor, the Trustee shall distribute the tangible personal property that is part of the Trust Estate in accordance with any written, dated, and signed memorandum left by the Settlor directing distribution of such tangible personal property. Any memorandum written, dated, and signed by the Settlor disposing of tangible personal property shall be incorporated by reference into this Trust Agreement.

b) Upon the Surviving Settlor's death, the Trustee shall distribute the following specific gifts:

A the sum of ...

B the sum of

C the sum of

D the sum of

c) Unless stated otherwise, the Trustee shall divide and distribute the net income and principal of the remaining Trust Estate for the benefit of the Settlor's named beneficiaries as follows:

1) Primary Distribution to Named Beneficiary:

50 % Spørger, who is the Settlor's cousin

50 %

2) Alternate Distribution.

If the Settlor's designated beneficiaries dies before she has received all of the Trust property designated for such deceased beneficiary, the remainder of that share shall be distributed to the following alternate beneficiary who survives the Settlor: B."

Uddrag fra Section 6.02:

“Disinheritance

Except as otherwise provided herein, the Settlor has intentionally omitted to provide for any other of her heirs living at the time of her death. The Settlor intentionally and with full knowledge of the consequences disinherit the following: E, brother, F, my stepson, and G, my stepdaughter. Further, the Settlor intends that this disinheritance specifically defeats the application of any statutory heirship interest."

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger har anmodet om, at spørgsmålet besvares bekræftende, således at hun ikke skal betale boafgift af det beløb, hun har modtaget fra den omhandlede trust.

Spørger mener således, at spørgsmålet kan besvares med et ja, jf. boafgiftslovens § 9, stk. 2. Af bestemmelsen fremgår:

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

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at der ikke skal betales boafgift af det beløb, som spørger har modtaget fra The Living Trust.

Begrundelse

Sagen vedrører spørgsmålet, om der skal betales dansk boafgift af det beløb, som spørger har modtaget via en amerikansk trust, hvor midlerne i trusten stammer fra salget af spørgers afdøde kusines hus i USA.

Udgangspunktet er, at al indkomst er skattepligtig, jf. statsskattelovens § 4. I henhold til statsskattelovens § 5, litra b), henregnes formueforøgelse, som hidrører fra gaver og arv, dog ikke til den skattepligtige indkomst. Gaver og arv m.v. er i stedet omfattet af boafgiftslovens regler.

Når en afdød person ved dødsfaldet ikke havde hjemting i Danmark, er udgangspunktet, at den danske afgiftspligt alene omfatter faste ejendomme og tilbehør hertil samt formue tilknyttet faste driftssteder i Danmark jf. boafgiftslovens § 9, stk. 2.

Ved vurderingen af om udbetalingen er omfattet af skattepligten i statsskattelovens § 4, skal det blandt andet vurderes, om The Living Trust efter danske regler kan betragtes som et skattemæssigt selvstændigt skattesubjekt eller som en skattemæssigt transparent enhed.

Den skattemæssige vurdering af udenlandske trusts og de spørgsmål, som opstår i forbindelse med den skattemæssige behandling af personer og selskaber, der er involveret i udenlandske trusts, beror hovedsageligt på en langvarig praksis. Se lovforslag L 167, FT 2014/15, bilag 1.

For at en trust skattemæssigt kan blive betragtet som et selvstændigt skattesubjekt, er det blandt andet en forudsætning, at kapitalen definitivt og endeligt er udskilt. Se Den juridiske vejledning 2020-1, afsnit C. B. 2.15.2 om beskatning af udenlandske trusts.

Der lægges i den forbindelse vægt på, at stifteren ikke har mulighed for at tilbagekalde trusten, så den udskilte kapital igen, indgår i stifterens formuesfære. Stifteren må heller ikke fortsat have en sådan rådighed over trustens formue, at denne i realiteten må anses for ejet af stifteren.

Skattestyrelsen er af den opfattelse, at The Living Trust ikke var et selvstændigt skattesubjekt i stifterens levende live. Ved denne vurdering er der blandt andet lagt vægt på, at stifteren kunne ændre og opløse trusten, mens hun var i live, at der ikke var en selvstændig bestyrelse/administration, samt at stifteren i levende live var trustens begunstigede.

The Living Trust skal derfor efter dansk skattepraksis betragtes som en skattemæssigt transparent enhed, så længe stifteren var i live. Hermed henhørte trustens midler under stifterens formuesfære.

Ved stifterens død blev aftalegrundlaget for The Living Trust uigenkaldeligt. Efter stifterens død var formålet med trusten, at trustens formue med tilhørende indkomst skulle uddeles til de i aftalegrundlaget nævnte personer.

Skattestyrelsen finder på baggrund af formålet med trusten efter stifterens død, at det ikke er nødvendigt at kvalificere trusten i forhold til spørger. Efter stifterens død kan ejerskabet af kusinens ejendele ved overgangen fra levende live til død sammenlignes med den danske behandling i et dødsbo.

På baggrund af ovenstående indstiller Skattestyrelsen, at udbetalingen fra The Living Trust ikke er omfattet af skattepligten i statsskattelovens regler, men omfattet af reglerne i boafgiftsloven. Skattestyrelsen lægger til grund, at de til trusten hørende midler ikke udgjorde fast ejendom eller fast driftssted i Danmark og finder således, at der ikke skal betales dansk boafgift af udbetalingen i henhold til boafgiftslovens § 9, stk. 2.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

"Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi..."

Statsskattelovens § 5, litra b

"Til indkomsten henregnes ikke:"

"b) gaver, der falder ind under afsnit II i lov om afgift af dødsboer og gaver, samt formueforøgelse, som hidrører fra arv og forskud på falden arv eller fra indgåelse af ægteskab, udbetaling af livsforsikringer, brandforsikringer og deslige; "

Boafgiftslovens § 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."

Praksis

SKM2019. 595. SR

Sagen omhandlede en trust, hvor midlerne i trusten ved stifters død overgik til at blive en båndlagt kapital med kapitalejere.

Spørger, som skulle modtage penge fra en trust i USA, som blev stiftet af hans bror, ønskede bekræftet, at han hverken skulle betale skat eller afgift af de penge, han modtog fra trusten. Stifteren var død, og fordi stifterens søn døde før stifteren og ikke havde børn eller andre livsarvinger, skulle spørger og de andre af stifterens søskende, som overlevede stifteren, dele trustens formue ligeligt. Trusten overgik ved stifterens død til at blive en båndlagt kapital med kapitalejere. Beneficienterne skulle derfor beskattes af deres forholdsmæssige andel af trustens indtægter fra det tidspunkt, hvor stifteren døde. Spørgsmålet kunne derfor ikke besvares bekræftende.

SKM2019. 513. SR

Sagen omhandlede løbende udbetalinger til personer bosiddende i Danmark fra en trust, der var oprettet i USA.

Spørger, som modtog penge fra en trust i USA, som blev stiftet af hendes mors veninde, ønskede bekræftet, at hun hverken skulle betale skat eller afgift af de penge hun modtog fra trusten, idet pengene skulle anses for arv.

Stifteren var død, og spørger og hendes søster og mor var indsat som beneficienter. Trustee var uafhængig og kunne vælge fx kun at give penge til en begunstiget eller at akkumulere pengene. Hvis der stadig var trustmidler, når de tre beneficienter var døde, skulle midlerne tilgå de to søstres livsarvinger.

Skatterådet fandt, at trusten skulle anses for en fondslignende trust, og de modtagne beløb skulle beskattes som personlig indkomst. Da trusten havde fradrag for uddelingerne, fandt ligningslovens § 7 V, stk. 2, 2. pkt. ikke anvendelse, og hele det modtagne beløb skulle derfor beskattes.

SKM2014. 680. SR

Sagen omhandlede overførsel af aktiver til personer bosiddende i Danmark fra en trust, der var oprettet efter engelske regler af person bosiddende i England. Aktiverne der blev henholdsvis overført og udbetalt fra trusten, stammede fra den afdøde.

B, bosiddende i England og far til spørger A, oprettede den 4. april 2002 "The xx Family Trust".

B afgik ved døden i England den 16. juli 2013, hvorfor boet skiftes der.

Skatterådet finder, at der efter danske regler ikke foreligger en definitiv og effektiv udskillelse af trustens midler i forhold til afdøde.

Derfor er det opfattelsen, at trusten skattemæssigt anses for at være transparent, og trustens midler må efter dansk ret anses for at henhøre under afdødes formuesfære.

Skatterådet bekræfter, at spørgers modtagelse af aktiver anses som arv og derfor afgiftsfri efter boafgiftslovens § 9, stk. 2.

SKM2014. 679. SR

Sagen drejede sig om udbetalinger til personer bosiddende i Danmark fra en trust, der var oprettet efter californisk ret af personer bosiddende i Californien.

The xx Family Trust, blev stiftet af B og A den 2. november 1988. Enken A var bosat i USA fra 1971 indtil sin død den 11. november 2012.

Skatterådet finder, at der efter danske regler ikke foreligger en endelig og effektiv udskillelse af trustens midler i forhold til de afdøde stiftere.

Der lægges vægt på, at stifterne kan ændre og opløse trusten, mens de er i live, at der ikke er en selvstændig bestyrelse/administration, og at stifterne i levende live var trustens begunstigede.

Derfor er opfattelsen, at trusten skattemæssigt anses for at være transparent, og trustens midler må efter dansk ret anses for at henhøre under længstlevendes formuesfære.

Repræsentantens oplysning lægges til grund om, at trusten skal ophøre, og hele trustformuen skal udbetales til arvingerne, hvorfor det ikke er nødvendigt, at kvalificerer trusten i forhold spørgerne/arvingerne.

Skatterådet bekræfter, at spørgerne arver deres del af trustkapitalen ved længstlevende As død. Da boet skiftes i USA, hvor afdøde er hjemmehørende, og der ikke indgår aktiver i boet i form af fast ejendom eller virksomhed med fast driftssted i Danmark, skal der ikke betales boafgift til Danmark i forbindelse med arveerhvervelsen.

SKM2013. 764. SR:

Skatterådet bekræftede, at udbetalinger fra trusten til beneficianter med bopæl i Danmark ved stifterens død skulle behandles som arv fra et bo, der ikke behandles i Danmark, og dermed afgiftsfri efter boafgiftslovens § 9, stk. 2, bortset fra afgiftspligt vedrørende faste ejendomme samt faste driftssteder i Danmark.

Hertil lagde Skatterådet vægt på, at der efter danske regler ikke forelå en endelig og effektiv udskillelse af trustens midler, idet stifteren kunne få midler tilbage fra trusten, og stifteren kunne ændre og ophæve den.

Dermed anses trusten skattemæssigt for at være transparent, og trustens midler måtte efter dansk ret således fortsat anses for at henhøre under stifterens formuesfære.

SKM2012. 95. HR:

Sagen handlede om, hvorvidt et beløb på 9.621.194 kr., som sagsøgte modtog i indkomståret 2002 fra England, skattemæssigt skulle anses som en gave fra sagsøgtes mor eller som en arv fra sagsøgtes morfar. Beløbet var udbetalt fra en engelsk trust stiftet af morfaderen.

Landsretten lagde til grund, at i henhold til morfaderens testamente og reglerne i engelsk trustret var beløbet til sagsøgte et forskud på sagsøgtes ret til trustkapitalen. Landsretten udtalte, at selvom det var trustee, der som administrator besluttede, om og hvornår et sådant forskud skulle udbetales, kunne udbetalingen alene gennemføres med sagsøgtes moders skriftlige samtykke.

Landsretten statuerede, at da sagsøgtes mor ved morfaderens testamente var tillagt en ret til i eget testamente at kunne bestemme, hvem af hendes børn eller disses efterkommere, der ved hendes død

endeligt skulle erhverve ret til trustkapitalen, og derved var tillagt ret til at testere over trustkapitalen, og da sagsøgtes mor, som følge af kravet om hendes skriftlige samtykke til udbetaling af forskud, havde rådighed over kapitalen, mens hun var i live, måtte sagsøgtes mor i dansk afgiftsmæssig henseende anses for at være ejer af trustkapitalen. Det forhold, at sagsøgtes mor i 2009 erklærede, at hun afstod fra at udnytte sin ret til at bestemme, hvordan trustkapitalen skulle fordeles ved hendes død, kunne ikke føre til et andet resultat.

Højesteret stadfæstede dommen med de af landsretten anførte grunde. Højesteret tilføjede, at moderen i levende live havde en vis adgang til at råde over trustkapitalen dels ved testamente, dels i form af vetoret. Højesteret tiltrådte, at moderen på denne baggrund måtte anses for ejer af trustkapitalen i dansk afgiftsmæssig henseende. Det af sagsøgte modtagne beløb måtte herefter karakteriseres som en gave fra moderen, og der skulle betales gaveafgift.

SKM2011. 739. SR:

Skatterådet bekræftede, at aktiverne både i A Irrevocable Family Trust og F Trust i forbindelse med person As død skulle anses for at tilgå person D og person E som arv, hvorfor det var undtaget dansk afgift, jf. boafgiftslovens § 9, stk. 2.

Skatterådet lagde vægt på, at de begunstigedes endelige ret til trustformuen først indtrådte i henhold til stiftelsesvedtægterne ved person As død. Derfor ansås trustformuen på dette tidspunkt for at være arv efter person A, givet gennem truststiftelsen, som først endeligt tilkom trustens begunstigede i forbindelse med stifterens død.

Formuen udbetalt fra trusten kunne anses for at være udbetaling af arv fra person A og dermed afgiftsfri efter boafgiftslovens § 9, stk. 2.

SKM2009. 748. SR

Sagen drejede sig om udbetalinger til personer bosiddende i Danmark fra en trust, der var oprettet efter californisk ret af person bosiddende i Californien. Midlerne der blev udbetalt fra trusten, stammede fra den afdøde opretters aktiver, der dels var overdraget til trusten i levende live og dels via testamente var overdraget til trusten i forbindelse med opretters død.

Skatterådet bekræftede, at de udbetalinger, som spørgerne modtager fra den i sagen omtalte Trust, kan anse som værende arv fra afdøde til spørgerne.