



Skatteetaten

Frafall

=

- februar 1999 – første utgave
- januar 2008
 - revisjon i forbindelse med ROS
- februar 2007
 - punkt 3.3.1 – presisering av innholdet
- mai 2006:
 - punkt 3.3.2 – presisering av innholdet
 - punkt 3.3.3 – presisering av innholdet
- februar 2005 – punkt 10.5.1 endret praksis
- januar 2004:
 - punkt 3.3.1 – felles arving
 - punkt 3.3.3 – fordeling av midlene
 - punkt 4.1.4 – avdød arving
 - punkt 5.3 – frafall til fordel for medarving
 - punkt 5.4.1 – frafall til fordel for umyndige
 - språklig gjennomgang
- april 2002: punkt 10.3 – offentlig skifte
- oktober 2001 – gjennomrevidert

1	Generelt om arvefrafall.....	4
1.1	-- Enkelte sentrale begreper	4
1.1.1	--- ARV	4
1.1.2	--- ARVELODD	4
1.1.3	--- ARVEFALLET	4
1.1.4	--- RÅDIGHETSTIDSPUNKTET	5
1.1.5	--- FALT ARV.....	5
1.1.6	--- VENTENDE ARV	5
1.1.7	--- LIVS- OG DØDSDISPOSISJON.....	5
1.1.8	--- GAVE	5
2	Arv eller gave	5
2.1	-- Generelt.....	5
2.2	-- Gaver med utsatt rådighet	6
2.3	-- Livsforsikring	7
2.4	-- Arv fra utenlandsk statsborger.....	7
3	Utdelinger fra uskiftet bo	7
3.1	-- Hovedregel.....	8
3.2	-- Unntak; mottaker er bare arving etter førstavdøde.....	8
3.3	-- Utdeling til ektefellene felles arving	8
3.3.1	--- NÆRMERE OM BEGREPET FELLES ARVING	8

3.3.2	---	HVA KAN FRAFALLES VED UTDELING FRA USKIFTEBOET?	9
3.3.3	---	FRAFALL AV ARV VED SKIFTE AV USKIFTEBO ETTER LENGSTLEVENDES DØD	10
3.3.4	---	KUN FRA DEN ENE EKTEFELLEN	11
3.4	--	Ved tidligere utdelinger til felles arving	11
4		Hvem kan frafalle arv	11
4.1	--	Arving	11
4.1.1	---	STATEN SOM FRAFALLSGIVER	12
4.1.2	---	MINDREÅRIG ELLER UMYNDIGGJORT ARVING	12
4.1.3	---	ARVINGEN HAR HJELPEVERGE	12
4.1.4	---	AVDØD ARVING	12
5		Konsekvenser for arvefølgen	13
5.1	--	Utgangspunkt: fordeling i henhold til arveloven § 74 tredje ledd	13
5.2	--	Frafall til fordel for arvingens egne livsarvinger	13
5.2.1	---	FRA LEGALARVING; HOVEDREGEL	13
5.2.2	---	FRA LEGALARVING; UNNTAK HVOR ARVINGEN ER ARVELATERS FETTER ELLER KUSINE	14
5.2.3	---	FRA TESTAMENTSARVING	15
5.3	--	Frafall til fordel for medarving	15
5.4	--	Særlige spørsmål i tilknytning til arveavgiftsberegningen	16
5.4.1	---	FRAFALL TIL FORDEL FOR UMYNDIGE	16
5.4.2	---	FRAFALL GJENNOM FLERE SLEKTSLEDD	19
5.4.3	---	FRAFALLSGIVER ER AVDØDES FORELDRE	19
5.5	--	Avgiftsberegningen når det er overført arv til andre enn de det kan frafalles til fordel for	19
6		Hva frafallet kan omfatte	20
6.1	--	Generelt	20
6.2	--	Frafall i annet enn de arvede midler	20
6.3	--	Bruk av pantobligasjoner	20
6.4	--	Frafall i fast eiendom	20
7		Frafallet må være gitt uten forbehold	21
7.1	--	Generelt	21
7.2	--	Forbehold som ikke kan godtas	22
7.2.1	---	MIDLENE ER IKKE OVERFØRT TIL MOTTAKER	22
7.2.2	---	OPPGJØRSFORMENS BETYDNING	22
7.2.3	---	FORDELING AV ARVEMIDLENE	23
7.2.4	---	FRAFALL MOT VEDERLAG	23
7.2.5	---	FORBEHOLD OM BRUKSRETT MV.	23
7.2.6	---	FRAFALL SOM AVHENGER AV AVGIFTSMYNDIGHETENS GODKJENNELSE	23
7.2.7	---	BESTEMMELSE OM AT ARVEN SKAL SETTES PÅ SPERRET KONTO 23	23
7.3	--	Bestemmelser som kan godtas	23
7.3.1	---	BESTEMMELSE OM AT ARVEN SKAL VÆRE MOTTAKERS SÆREIE	23
8		Frafallet må være bindende overfor de øvrige arvinger	

8.1	-- "bindende"	24
8.2	-- "øvrige arvinger"	24
8.3	-- Mottakers bekreftelse	24
9	Krav til skriftlig erklæring	24
9.1	-- Generelt.....	24
9.1.1	--- OFFENTLIG SKIFTE	25
9.1.2	--- PRIVAT SKIFTE	25
9.1.3	--- UTDELING FRA USKIFTEBO	25
9.1.4	--- GODKJENNELSER FRA ARVINGER	25
10	Frist for å fremlegge frafallserklæringen.....	25
10.1	-- Generelt.....	26
10.2	-- Erklæringen må være fremlagt "overfor avgiftsmyndigheten".....	26
10.3	-- Frist ved offentlig skifte av dødsbo	26
10.4	-- Frist ved privat skifte av dødsbo.....	26
10.4.1	--- INNGIVELSE AV ARVEMELDINGEN.....	26
10.4.2	--- SÆRLIG OM ARV HVOR RÅDIGHETEN BLE ERVERVET FØR 1. JULI 1993	27
10.4.3	--- ETTERUTLODNINGER	28
10.4.4	--- FAKTISK GJENNOMFØRING	28
10.5	-- Frist ved utdeling fra uskiftebo.....	29
10.5.1	--- SÆRLIG OM UTDELINGER MED UTSATT RÅDIGHETSERVERV	29
11	Adgangen til å rette feil	30
11.1	-- Generelt.....	30
11.2	-- Avgiftsmyndighetens veiledningsplikt om reglene for avslag	30
11.3	-- Manglende frafallserklæring	30
11.4	-- Mangler ved innsendt erklæring	31
11.5	-- For sent innsendt frafallserklæring	31
11.5.1	--- GENERELT.....	31
11.5.2	--- SÆRLIG OM SÅKALT "FORELØPIG MELDING"	32
11.6	-- Mangler ved selve frafallet.....	32
11.6.1	--- FRAFALLET ER IKKE UFORBEHOLDENT	32
11.6.2	--- ARVEN ER OVERFØRT TIL ENKELTE AV ARVINGENS BARN	33
11.6.3	--- ARVEN ER FORDELT MED ULIKE BELØP TIL MOTTAKERNE	33
11.6.4	--- ARVEN ER UTDELT TIL NOEN SOM DET IKKE KAN FRAFALLES TIL FORDEL FOR	33
12	Arveavgiftsberegningen når en frafallserklæring ikke godtas.....	34

1 Generelt om arvefrafall

Adgangen til å frafalle falt arv er regulert i lov av 3. mars 1972 nr 5 (arveloven) § 74. Et arvefrafall innebærer at avdødes arving avstår fra å motta hele eller deler av den arv han har krav på og i stedet lar denne gå videre direkte til frafallsmottaker. På denne måten kan arvelodden fordeles på flere enn avdødes egentlige arvinger.

Et frafall som er arverettslig gyldig kan også få betydning for arveavgiftsberegningen. Aal. § 8 tredje ledd angir hvilke vilkår som i tilfelle må være oppfylt. Er vilkårene til stede, skal den frafalte arv avgiftsberegnes på mottakers hånd som arv direkte fra avdøde. Gjennom reglene om arvefrafall kan dermed arveavgiftsgrunnlag og eventuelle avgiftsfrie beløp fordeles på flere.

Aal. § 8 tredje ledd stiller krav til frafallets innhold, form og frist. Disse krav korresponderer imidlertid ikke fullt ut med arvelovens regler. I enkelte tilfeller kan det derfor være slik at et frafall ikke får arveavgiftsmessig betydning, selv om frafallet er arverettslig gyldig og bindende i forholdet arvingene i mellom.

Aal. § 8 tredje ledd viser til arveloven § 74 som gjelder frafall i falt arv. Videre gir aal. adgang til frafall i arv som utdeles fra uskiftebo, også om utdelingen ikke er ledd i et regulært skifte. Loven hjemler imidlertid ingen adgang til å frafalle gaver med arveavgiftsmessig virkning. Klassifiseringen av henholdsvis falt arv, ventende arv og gave er dermed avgjørende for hvilke regelsett som kommer til anvendelse ved arveavgiftsberegningen av en formuesoverføring, og for hvorvidt det er adgang til å frafalle hele eller deler av overføringen. Nedenfor følger en gjennomgang av sentrale begreper slik de er brukt i dette kapittel.

1.1 -- *Enkelte sentrale begreper*

1.1.1 --- *Arv*

Med arv menes overgangen av avdødes etterlatte midler til arvingen. I dette avsnitt brukes uttrykket om de nettoverdier avdøde etterlater seg, og om midler som etter arveavgiftsloven regnes å komme fra førstavdøde ved utdelinger fra et uskiftebo.

1.1.2 --- *Arvelodd*

Den enkelte arvinges andel av arven.

1.1.3 --- *Arvefallet*

Arvefallet er det tidspunkt eller den begivenhet som formelt utløser arvingens krav på arv, normalt vil dette være dødsfalltidspunktet.

1.1.4 --- *Rådighetstidspunktet*

Det tidspunkt da arvingen i forhold til arveavgiftsloven anses å erverve rådigheten over arvemidlene. Tidspunktet for rådighetservervet fremgår av aal. §§ 9 og 10.

1.1.5 --- *Falt arv*

Det krav på arv som oppstår på arvingens hånd i og med arvefallet.

1.1.6 --- *Ventende arv*

Ventende arv er arv som ikke er falt. Før arven faller har arvingen ingen sikkerhet for at det overhodet vil bli noe å arve, han har bare en utsikt til eller forventning om en mulig fremtidig arv av usikkert omfang. Arvingens disposisjonsrett over ventet arv er derfor begrenset, han kan f.eks. ikke avhende eller pantsette arven.

1.1.7 --- *Livs- og dødsdisposisjon*

Livsdisposisjoner er overdragelser foretatt i live og som er ment å ha virkning mens man lever.

Dødsdisposisjoner er overdragelser foretatt med tanke på oppgjøret etter ens død. En slik disposisjon må normalt komme til uttrykk i testament for å være gyldig.

1.1.8 --- *Gave*

Med gave menes en overføring av midler fra en giver som er i live på det tidspunkt gavedisposisjonen foretas. Det er i forhold til arveavgiftsloven ikke avgjørende hvilken betegnelse partene selv har brukt på overføringen, om den f.eks. er kalt arveforskudd.

2 Arv eller gave

2.1 -- Generelt

Et frafall som skal legges til grunn ved arveavgiftsberegningen kan bare gjelde midler som etter arveavgiftslovens regler anses som arv.

Arveavgiftsloven har ingen bestemmelse som gir adgang til å frafalle gaver med arveavgiftsmessig virkning. Det er dermed avgjørende hvorvidt overføringen av midler skal karakteriseres som arv eller gave.

I dette avsnitt omtales grensen mellom arv og gave slik den er trukket i forhold til arveavgiftslovens bestemmelser.

2.2 -- Gaver med utsatt rådighet

Overføres det midler mens giver er i live skal overføringen anses som gave. Dette gjelder selv om mottaker anses å erverve rådigheten først ved givers dødsfall.

Som eksempel nevnes tilfeller hvor et ektepar sammen overdrar sin boligeiendom til et barn, men samtidig forbeholder seg livsvarig bruksrett. I slike tilfeller vil forholdene gjerne ligge slik an at mottaker ikke kan anses å ha ervervet rådigheten, jf. aal. § 9 første ledd bokstav d. Det skal derfor ikke beregnes arveavgift før bruksretten er bortfalt.

Selv om bruksretten først faller bort ved lengstlevendes død skal overføringen arveavgiftsmessig ikke anses som arv, men som gave fra begge ektefeller.

Det forekommer at foreldre gir f.eks. en fast eiendom til ett av sine barn, på vilkår om at ved et eventuelt salg skal mottakers søsken motta deler av verdien. Spørsmålet er da om dette skal anses som gave fra foreldrene eller som arv dersom de er døde i mellomtiden.

Fra en klageavgjørelse av 2000 fra Skattedirektoratet gjengis:

"Hvis avtalen hadde innebåret at A på samme tidspunkt [som søsteren B i 1967] hadde fått den del av midlene som han nå har fått, ville dette klart være å anse som gave fra foreldrene. Men det er fremdeles denne avtalen som resulterer i at A nå i 1999 mottok midlene. Det følger av avtalen av 1967 at han skulle ha midlene, mens tidspunktet ble utsatt. Tidspunktet for utdelingen ble gjort avhengig av søsterens salg og ikke av givernes død. Disposisjonen må da være å anse som en livsdisposisjon, altså en gave. At utdelingen skjer lang tid etter foreldrenes død, endrer ikke at dette er å anse som en livsdisposisjon.

Det er ikke fremlagt testament fra foreldrene. Det er i arvemeldingen krysset av for at avdøde etterlot seg oppteignelser som helt ut er lagt til grunn for skiftet. Skattedirektoratet antar at dette refererer seg til avtalen av 1967.

Etter aal § 6 annet ledd kan den virkelig gjennomførte fordeling av arven legges til grunn ved avgiftsberegningen dersom dette helt ut stemmer overens med arvelaters ønske i følge skriftlig oppteignelse, selv om vilkårene for testament ikke er oppfylt. Imidlertid gjelder ikke denne regelen for avtaler inngått mellom arvelater og hans barn mens han levde, altså en livsdisposisjon fra hans side. Regelen i § 6 annet ledd gjelder ensidige disposisjoner mht hva som skal skje med midlene etter ens død, den er ment å gjelde oppteignelser som er å sammenligne med et testament, men hvor formkravene eller fordelingen ikke tilfredsstiller kravene i arveloven.

Etter dette legges til grunn at det kun er avtalen av 1967 som innehar bestemmelser om fordelingen av midlene, og dermed at midlene er å anse som gave fra [foreldrene] med en halvpart fra hver.

At utdelingen er å anse som gave, innebærer at det ikke er anledning for A til å frafalle midlene. Utdelingen til døtrene er å anse som nye, avgiftspliktige gaver som skal innberettes."

2.3 -- Livsforsikring

Et forsikringsbeløp som utbetales til noen som avdøde har oppnevnt som begunstiget etter forsikringsavtalen anses å falle inn under arveavgiftslovens gavebegrep.

Er det ikke oppnevnt særskilt begunstiget, slik at utbetalingen inngår i bomassen etter avdøde, avgiftsberegnes midlene som mottatt arv.

Se Håndbokens kapittel om forsikringer mht. hva som nærmere regnes som arv og hva som regnes som gave.

2.4 -- Arv fra utenlandsk statsborger

Frafall av arv etter aal. § 8 tredje ledd er begrenset til de tilfeller hvor arvefallet utløser avgiftsplikt til Norge. Etter aal. § 1 første ledd første punktum skal det svares arveavgift til Norge etter reglene i arveavgiftsloven når arvelater ved sin død, eller giver da gaven ble ytet, var bosatt i riket eller var norsk statsborger. I tillegg skal det alltid svares arveavgift til Norge av visse aktiva med særlig sterk tilknytning til landet, jf. § 1 tredje ledd.

Aal. § 8 tredje ledd kommer dermed ikke til anvendelse ved arv fra utenlandsk statsborger bosatt i fremmed stat dersom det dreier seg om midler som befinner seg i utlandet. Dette gjelder uavhengig av om arvingen er bosatt i Norge eller er norsk statsborger.

Dersom adgang til frafall er hjemlet i arvereglene i den fremmede stat vil imidlertid norske arveavgiftsmyndigheter måtte godta frafallet, og legge til grunn at den det er gitt frafall til fordel for er å anse som arving. Det vil da ikke foreligge noe grunnlag for å beregne avgift som om mottaker av frafallet har mottatt en gave fra arvingen. Det må i denne forbindelse være uten betydning hvorvidt frafallet ville ha blitt godtatt etter norske arveregler. Det er frafallsgiver og frafallsmottaker som må ha bevisbyrden for at det foreligger en slik adgang til å frafalle arv i den fremmede stat.

Dersom adgang til frafall ikke er hjemlet i de arveregler som skal legges til grunn ved skiftet av dødsboet, vil frafallsgiver etter disse regler anses som arving. Dette må norske arveavgiftsmyndigheter legge til grunn. I et slikt tilfelle må frafallsgiver anses for å ha tiltrådt arven før han gir den videre. Når en norsk arving gir midler videre i et slikt tilfelle vil dette måtte anses som en etterfølgende gavedisposisjon.

3 Utdelinger fra uskiftet bo

Etter aal. § 8 tredje ledd er det adgang til å frafalle arv i forbindelse med utdelinger fra uskiftebo, selv om utdelingen ikke innebærer et regulært skifte etter førstavede og arven dermed ikke er "falt" i henhold til arverettslige regler. Det er imidlertid bare arv som kan

frafalles med arveavgiftsmessig virkning, siden arveavgiftsloven ikke hjemler frafallsrett for gaver. Det avgjørende vil derfor være om de midler som utdeles skal anses som arv etter førstavdøde eller gave fra lengstlevende.

Aal. § 7 inneholder bestemmelser om hvilke utdelinger fra et uskiftebo som skal anses som henholdsvis arv og gave i forhold til arveavgiftsberegningen.

Om fristen for å erklære frafall for midler som deles ut fra uskiftet bo, se avsnitt 10.5.

3.1 -- Hovedregel

Når gjenlevende ektefelle som sitter i uskifte foretar utdelinger fra uskifteboet, skal utdelingen som hovedregel anses som gave fra lengstlevende alene, jf. aal. § 7 første ledd annet punktum. Bestemmelsen omfatter f.eks. utdelinger til givers svigerbarn og barnebarn, når disse ikke har aktuell arverett etter førstavdøde.

3.2 -- Unntak; mottaker er bare arving etter førstavdøde

I slike tilfeller anses midlene i sin helhet som arv etter førstavdøde, med mindre det godtgjøres at utdelingen overstiger avdødes andel i uskifteboet, jf. aal. § 7 tredje ledd første punktum. Eventuelle overskytende beløp anses som gave fra lengstlevende, jf. aal. § 7 tredje ledd annet punktum.

3.3 -- Utdeling til ektefellene felles arving

Er mottaker ektefellenes felles arving, er hovedregelen at det utdelte skal anses å komme med en halvpart fra hver, jf. aal. § 7 annet ledd første punktum. Som felles arving regnes arving med aktuell arverett etter begge ektefeller.

3.3.1 --- Nærmere om begrepet felles arving

Til spørsmålet om barnebarn kan anses som felles arving der barnebarnets far eller mor lever, har Finansdepartementet i brev av 12. januar 1996 uttalt følgende:

"[U]tdeling fra uskiftebo til andre enn arvinger (barnebarn vil ikke være arvinger med mindre [...] de er tiltenkt i besteforeldrenes testament) vil være å betrakte som gave. Dette innebærer igjen at hovedregelen i någjeldende § 7 annet ledd om at utdeling fra uskiftebo ved avgiftsberegningen anses å komme med en halvpart fra hver av ektefellene, ikke får anvendelse ved utdeling til barnebarn. Utdeling fra uskiftebo til barnebarn skal derfor i sin helhet anses å komme fra gjenlevende ektefelle."

Etter fast praksis blir ikke et barnebarn å anse som felles arving etter besteforeldre gjennom frafall fra mor/far (mellomgenerasjonen).

Finansdepartementet har uttalt at barnebarn ikke anses som felles arving selv om barnets forelder har gitt avkall på ventende arv, jf. arveloven § 45. Uttalelsen omhandlet avkall gitt etter at utdelingen hadde skjedd. Det samme må antas å gjelde når avkallet gis samtidig med utdelingen. Avkallsmottaker (barnebarn) får i disse tilfellene ikke status som "felles arving" i forhold til § 7 annet ledd, og fordelingsregelen i § 7 første ledd blir avgjørende.

Barnebarn kan være felles arving dersom barnets forelder før utdelingen har gitt avkall på ventende arv, jf. arveloven § 45, og dette avkallet ikke binder barnebarnet.

3.3.2 --- Hva kan frafalles ved utdeling fra uskifteboet?

Ved utdeling til felles arving skal en halvpart av utdelingen anses som arv etter førstavdøde og en halvpart som gave fra lengstlevende. Etter vanlige regler kan det bare frafalles midler fra den delen som anses som arv etter førstavdøde.

Fra Finansdepartementets brev av 14. august 1996 til Oslo og Akershus skattefogdkontor gjengis:

"Det forelagte tilfelle gjelder bedømmelsen av retten til gi avslag på arv i en situasjon der gjenlevende ektefelle som sitter i uskiftet bo deler ut midler til ektefellenes felles arving(er).

Det følger av lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven) § 7 annet ledd at utdeling fra uskiftebo til ektefellenes felles arvinger ved avgiftsberegningen som hovedregel skal anses å komme med en halvpart fra hver av ektefellene. Den halvpart som kommer fra førstavdøde må anses som arv etter vedkommende, mens den andre halvpart må anses som gave fra lengstlevende ektefelle.

Arveavgiftsloven § 8 tredje ledd gir en arving anledning til med virkning for avgiftsplikten å frafalle hele eller deler av den arv han har krav på. Den frafalte del må i tilfelle fordeles i samsvar med § 74 tredje ledd i lov av 3. mars 1972 nr. 5 om arv m.m. (arveloven), og anses tilfalt mottakeren som arv etter arvelateren. Arveavgiftsloven åpner ikke for at en gavemottaker på samme måte kan gi avslag på hele eller deler av gaven.

Departementet legger etter dette til grunn at arvingen(e) i en situasjon som beskrevet bare kan gi avslag på den halvpart av de utdelte midler som anses som arv etter førstavdøde ektefelle."

Det ovenstående kan illustreres ved følgende eksempel:

Dersom det er aktuelt å dele ut midler fra uskifteboet til ektefellenes felles barn, og barnet på sin side ønsker å viderefordre midlene til sitt eget barn, vil han kunne frafalle den delen av utdelingen som regnes som arv etter førstavdøde. Er de øvrige vilkår etter aal § 8 tredje ledd til stede, vil denne del bli avgiftsberegnet på barnebarnets hånd som arv direkte fra førstavdøde.

Den del av utdelingen som regnes som gave fra lengstlevende vil barnet ikke kunne frafalle. Ønsker han at også denne delen skal tilfalle egne

barn, må han i tilfelle motta gaven selv og gi den videre til barnebarna som gave fra seg selv. I dette tilfellet vil gaven først bli avgiftsberegnet på barnets hånd som gave fra lengstlevende alene, deretter på barnebarnet som gave fra egne foreldre.

Er vilkårene etter aal. § 8 tredje ledd for øvrig til stede, vil frafallet i forhold til arveavgiftsberegningen bli behandlet som falt arv.

Frafallsgiver vil etter dette anses å ha mottatt ulike beløp fra hver av foreldrene. Fra Finansdepartementets brev av 19. mars 1998 til Oslo og Akershus skattefogdkontor gjengis i denne forbindelse:

"Den frafalte del må [...] fordeles i samsvar med § 74 tredje ledd i arveloven, og vil tilfalle mottakerne som arv etter arvelateren. I forhold til utdelingen fra uskifteboet kan livsarvingen bare gi avslag på midler innenfor den halvpart som anses som arv etter førstavdøde ektefelle. Virkningen av et slikt avslag er at arvedelen fra førstavdøde vil reduseres med det frafalte beløp, samtidig som gavedelen fra lengstlevende ikke vil bli berørt av avslaget. I arveavgiftssammenheng anses dermed livsarvingen å ha mottatt ulike beløp fra hver av foreldrene.

På barnebarnets hånd vil det i ovennevnte situasjon bli beregnet arveavgift av det frafalte beløp. Dette beløpet anses i denne sammenheng kun som arv etter førstavdøde."

I det samme brevet av 19. mars 1998 uttalte Finansdepartementet seg også om den avgiftsmessige fordelingen ved etterfølgende utdelinger til frafallsmottaker.

"Ved senere utdelinger fra uskifteboet til ektefellenes felles arvinger, vil hovedregelen i § 7 annet ledd første punktum også komme til anvendelse. Dette innebærer at de utdelte midlene anses å komme med en halvpart fra hver av ektefellene som arv fra førstavdøde og gave fra lengstlevende. Departementet antar at det i denne sammenheng ikke er hjemmel for å foreta en utjevning mellom fars- og morsarv slik at summen av de tidligere utdelinger fra uskifteboet anses å komme med like stor del fra hver av ektefellene. Dette innebærer at den forskjell i avgiftsgrunnlaget for midler fra førstavdøde og midler fra lengstlevende, som er etablert ved arveavslag fra tidligere utdelinger, trekkes med videre ved senere utdelinger."

3.3.3 --- *Frafall av arv ved skifte av uskiftebo etter lengstlevendes død*

En arvings rett til å frafalle arv er hjemlet i arveloven § 74. Utgangspunktet er at en arving kan frafalle hele eller deler av den arv han mottar, jf. arveloven § 74 første ledd.

Ved skifte av et uskiftebo vil en felles arving motta to arvelodd. En fra lengstlevende, og en fra førstavdøde. Et direkte resultat av dette er at en felles arving i et uskiftebo kan frafalle arv med ulike beløp fra henholdsvis førstavdøde og lengstlevende. Dette kan gjennomføres uavhengig av om det tidligere er foretatt utdelinger fra uskifteboet.

Dette innebærer ikke at frafallsgiver kan bestemme hvem det frafalte beløp skal tilfalle. Har frafallsgiver to barn, så må de frafalte beløp fra hvert av boene tilfalle hvert av barna med like mye til hver. Dette er en konsekvens av at det frafalte beløp skal gå som om frafallsgiver var død, jf. arveloven § 74 tredje ledd.

Det er således ikke anledning til å frafalle et beløp fra far til barn A, og et beløp fra mor til barn B. Avgiftspliktige må selv presisere ønsket fordeling av det frafalte beløp. Hvis nærmere presisering ikke foreligger, anses de frafalte midler å komme med en halvpart fra hver.

3.3.4 --- *Kun fra den ene ektefellen*

Bestemmelsen i § 7 annet ledd første punktum kommer ikke til anvendelse dersom utdelingen som følge av arverettslige regler eller andre forhold må anses å komme fra den ene ektefellen. Som eksempel på når dette kan være aktuelt, nevner lovforarbeidene tilfeller hvor lengstlevende skifter uskifteboet før inngåelse av nytt ekteskap, slik at utdelingen er fullt oppgjør av arven etter førstavdøde. Andre eksempler er dersom utdelingen i henhold til testament må anses å komme fra den ene ektefellen, eller fordi midlene utdeles fra særreie som ikke inngår i uskifteboet.

3.4 -- Ved tidligere utdelinger til felles arving

Aal. § 7 annet ledd fikk sin nåværende ordlyd ved lov av 21. mai 1993 nr. 47. Endringen gjelder for arv og gave hvor rådigheten erverves 1. juli 1993 eller senere.

Er rådigheten ervervet før 1. juli 1993, skal utdeling til felles arving som hovedregel anses som arv etter førstavdøde, med mindre arvingen har erklært å ha mottatt sin arv etter denne fullt ut. Er slik erklæring avgitt, anses alle senere utdelinger fra uskifteboet - herunder arven på skiftet etter lengstlevendes død - å komme fra lengstlevende alene.

En tidligere avgitt erklæring om at arven etter førstavdøde er mottatt fullt ut, er bindende også i forhold til utdelinger fra uskifteboet som foretas etter 1. juli 1993. I slike tilfeller vil dermed frafallsadgangen for disse midlene være avskåret.

4 Hvem kan frafalle arv

4.1 -- Arving

Som arving anses i denne sammenheng enhver som har en aktuell arverett i et dødsbo eller uskiftebo. Arveretten kan følge av lovens arvegangsregler (legalarverett) eller av bestemmelse i arvelaters testament.

Hver enkelt arving kan frafalle arv, uavhengig av hvorvidt boets øvrige arvinger frafaller sin arv. Som utgangspunkt kan både legalarvinger og testamentsarvinger frafalle arv. Begrensninger og unntak fra frafallsadgangen er omtalt i punkt 5 "Konsekvenser for arvefølgen".

4.1.1 --- *Staten som frafallsgiver*

Finnes det ikke arvinger i et bo, trer staten inn som arving. Etter arveloven § 47 kan staten frafalle arv til fordel for avdødes slektninger eller andre som sto avdøde nær. Det kan f.eks. dreie seg om slektninger som er for fjerne til å ha arverett, eller avdødes samboer, venner, naboer mv. Når staten frafaller arv, avgiftsberegnes midlene som arv direkte fra avdøde til frafallsmottaker, jf. aal. § 3 tredje ledd.

4.1.2 --- *Mindreårig eller umyndiggjort arving*

Umyndig arving kan frafalle arv. Det kreves i tilfelle samtykke fra overformyndieriet, jf. arveloven § 74 annet ledd.

4.1.3 --- *Arvingen har hjelpeverge*

Står arvingen under tilsyn av hjelpeverge, kreves det samtykke fra overformyndieriet, med mindre det fremgår av hjelpevergeoppnevningen eller særskilt fullmakt at vergen er tildelt kompetanse til å frafalle arv på arvingens vegne.

4.1.4 --- *Avdød arving*

Dør arvingen etter at rådigheten over arvemidlene er ervervet i henhold til aal. § 9, vil et arvefrfall bare få arveavgiftsmessig virkning dersom de alminnelige vilkår i aal. § 8 tredje ledd er oppfylt. Har arvingen f.eks. før sin bortgang bare muntlig erklært å ville frafalle arv, slik at kravet til skriftlig erklæring ikke er oppfylt, kan frafallet ikke legges til grunn for arveavgiftsberegningen.

Finansdepartementet har imidlertid i brev av 4. februar 1976 uttalt følgende om tilfeller der arvingen dør og arven går inn i avdødes ektefelles uskiftebo:

"Finansdepartementet antar at etter arveavgiftslovens § 8, tredje ledd kan ikke bare arvingen selv, men også en avdød arvinges ektefelle som sitter med boet uskiftet, gi avkall på arven med virkning for avgiftsberegningen"

Det blir således opp til avdødes ektefelle å oppfylle de generelle vilkårene i aal. § 8 tredje ledd og arveloven § 74. Frist for å frafalle arv, beregnes ut fra (opprinnelig) arvelaters dødsfall.

Den personkrets det kan frafalles til fordel for er avgrenset av arveloven § 74, på samme måte som om opprinnelige arving var i live ved gjennomføringen av frafallet.

5 Konsekvenser for arvefølgen

5.1 -- *Utgangspunkt: fordeling i henhold til arveloven § 74 tredje ledd*

Skal et arvefrafall legges til grunn for arveavgiftsberegningen, stiller aal. § 8 tredje ledd som vilkår at de frafalte midler er fordelt i samsvar med arveloven § 74 tredje ledd. Vil arvingen fordele arven på annen måte, foreligger det ikke noe arvefrafall, men en gaveoverdragelse som kan være avgiftspliktig.

Etter arveloven § 74 tredje ledd skal frafalt arv gå som om arvingen selv var død før arven falt. Dette innebærer at en ser bort fra arvingen som slektsledd, slik at han settes helt ut av betraktning for den del av arven frafallet gjelder. De frafalte midler tilfaller dermed frafallsmottaker som arv direkte fra avdøde. I dette ligger et krav om at frafallsmottaker må tilhøre kretsen av mulige arveberettigede etter arvelateren.

Avgjørende er dermed hvem som er arvelaters arveberettigede, og ikke nødvendigvis hvem som er frafallsgivers arveberettigede.

Er frafallsgiveren arvelaters livsarving, og har han selv egne livsarvinger, skal det frafalte fordeles mellom disse i samsvar med arverettslige regler, jf. arveloven § 1.

Arving som ikke har egne livsarvinger kan frafalle arv til fordel for noen som er medarving i boet etter arvelater. Frafallet kan i tilfelle gjelde en eller flere av medarvingene.

Det følger av ovenstående at en arving normalt ikke kan frafalle arv til fordel for sin egen ektefelle eller egne testamentsarvinger. Har arvingen ikke egne livsarvinger og ektefellen/testamentsarvingen er medarving i arvelaters dødsbo, kan slikt frafall likevel gis.

5.2 -- *Frafall til fordel for arvingens egne livsarvinger*

5.2.1 --- *Fra legalarving; hovedregel*

Arving som mottar arv på grunnlag av arvelovens arvegangsregler vil som hovedregel kunne frafalle arv til fordel for egne livsarvinger. Det mest praktiske eksempel er at barn som arver sine foreldre frafaller arv til fordel for egne barn. Den frafalte arven må i slike tilfeller fordeles mellom mottakerne i henhold til arveloven § 1, dvs. slik at alle får og alle får like stor andel.

Som livsarving regnes arvingens nærmeste arving etter loven i rett nedstigende linje. Det avgjørende i denne sammenheng er om vedkommende er arveberettiget i henhold til arvelovens regler. Det er således uten betydning hvorvidt arvingen har sosial tilknytning til

barnet. Arveberettigede adoptivbarn omfattes, men ikke fosterbarn eller stebarn. Frafalles arv til fordel for både egne barn og stebarn, vil frafallet for stebarnets vedkommende måtte bli å avgiftsberegne som gave fra arvingen.

Når det gjelder barn født utenfor ekteskap, følger det av arveloven § 4 første ledd at barnet har arverett etter faren og hans slekt når farskapet er fastsatt etter reglene i barneloven.

Et barn som ikke er født, men som er unnfanget på tidspunktet for arvefallet, er også arving, jf. arveloven § 71 første ledd. Et frafall til fordel for livsarvinger må derfor også omfatte eventuelt ufødt barn så fremt det var unnfanget ved arvefallet.

Det er også adgang til å frafalle arv til fordel for barn som ikke var født/unnfanget på tidspunktet for arvelaters død, men på tidspunktet for rådighetservervet der dette inntreer senere. Ved utdelinger fra uskiftet bo vil det således kunne frafalles arv til fordel for barn som er født eller unnfanget på det tidspunkt utdelingen skjer. Skiftes et bo offentlig, eller det foretas etterutlodninger, vil det være tilstrekkelig at barnet er født eller unnfanget på tidspunktet for rådighetservervet, jf. aal § 9 første ledd bokstav b). Fra Finansdepartementets rundskriv nr. 4 av 20. oktober 1960 gjengis:

"Det har vært ansett som gjeldende rett ved beregningen av arveavgift at når en arving frafaller arv, vil bare personer som var født eller unnfanget ved arvelaters død kunne anses å være trådt inn som arvinger etter arvelateren. Ved utdelinger fra uskiftebo har således midler tildelt f.eks. barnebarn født eller unnfanget etter arvelaterens død vært ansett som gave fra lengstlevende ektefelle. Ved høyesterettsdom av 25. mai 1968, inntatt i Rt 1968 s 629, er det nå avgjort at også barnebarn født eller unnfanget etter arvelaterens død skal anses inntrådt som arvinger etter arvelateren når den primære arving har frafalt arv."

I kravet om at midlene skal gå som om frafallsgiver var død da arven falt, jf. arvelovens § 74 tredje ledd, ligger et krav om at midlene skal gå med like deler til mottakerne. Frafallsgiver som har flere barn må da frafalle til alle sammen og med like store beløp til hver.

eks

At ett av barna forut for arvefallet har mottatt midler fra besteforeldrene, og at frafallsgiver nå ved arvefallet vil utjevne dette ved å frafalle til de andre barna, kan ikke få betydning ved vurderingen i forhold til arveavgiften. Dette gjelder uansett om det er i tråd med avdødes ønsker og forutsetninger.

5.2.2 --- Fra legalarving; unntak hvor arvingen er arvelaters fetter eller kusine

Hovedregelen gjelder ikke hvis arvingen er arvelaters fetter eller kusine. Barn av fetter eller kusine har ikke arverett, jf. arveloven § 3 første ledd, og ville derfor ikke ha vært berettiget til arv etter arvelater dersom arvingen selv var død før denne. Dersom arvingen i slike tilfeller ønsker å tilgodese egne barn med deler av arven, må han/hun selv motta arven og deretter overføre den videre som gave.

Dersom det foreligger testament, kan det likevel være tilfeller der arvelaters fetter/kusine kan frafalle til fordel for sine barn, der barna er oppført i testamentet. Frafallet vil da gå etter reglene for frafall til fordel for medarvinger dersom barnet er primærarving sammen med sin mor/far (som selv kan være legalarving eller testamentsarving), eller barnet er sekundærarving slik at testamentet bestemmer at arven skal gå til barnet dersom arvelaters fetter/kusine er død ved arvefallet.

5.2.3 --- *Fra testamentsarving*

Om en testamentsarving kan frafalle arv til fordel for egne barn, beror på hva arvelater har bestemt i testamentet. Har testamentet bestemmelser om sekundærarverett til andre enn arvingens barn, vil et arvefrfall innebære at arven tilfaller sekundærarvingene. I slike tilfeller kan arvingen ikke tilgodese egne barn gjennom arvefrfall (dersom disse ikke er oppført som sekundærarvinger), men må eventuelt selv motta arven før han/hun gir den videre.

Testamentets nærmere innhold må bero på en konkret tolkning i henhold til arveloven kapittel XI. Dersom det ikke er grunn til å tro at testator mente noe annet, og arvingens barn er innenfor kretsen av arvelaters slektsarvinger, vil det kunne frafalles arv til fordel for dem, jf. prinsippet i arveloven § 66 nr 2.

En testamentsarving som har livsarvinger ikke bare kan, men *må*, frafalle til fordel for en eventuell sekundærarving dersom han vil frafalle hele eller deler av arven. Dette er ikke et unntak fra arveloven § 74 tredje ledd første punktum, men en direkte følge av regelen om at arven skal gå som om arvingen var død før arven falt.

Det som må vurderes er ikke hvem som arver testamentsarvingen når han dør (hans livsarvinger dersom han har noen), men hvem som arver testator dersom testamentsarvingen allerede var død (her testamentets sekundærarving). I mange tilfeller vil dette være samme person, f.eks. der testamentsarvingens livsarvinger er ført opp som sekundærarvinger, men utgangspunktet er å forholde seg til testators arvinger.

5.3 -- *Frafall til fordel for medarving*

Hvis ikke arvingen har egne livsarvinger, kan han i medhold av arveloven § 74 tredje ledd annet punktum frafalle arv til fordel for noen som er medarving i boet etter arvelater. Som medarving anses enhver som ved dødsfallet har krav på en del av boet. Arveretten må således være aktuell. Det er ikke tilstrekkelig å være mulig arveberettiget etter loven, eksempelvis der vedkommende tilhører annen arvegangsklasse og det finnes arvinger i første arvegangsklasse. Det er uten betydning om medarvingen utleder sin arverett fra lov eller testament, og om han er arving i vid forstand eller legatar.

Begrunnelsen for at frafallsadgangen i annet punktum er begrenset til samtidige medarvinger, er at øvrige arvinger ikke skal få en fjern

og ukjent arving med inn i booppgjøret. Det er i henhold til lovens klare ordlyd og langvarig avgiftspraksis ikke anledning til å tolke dette utvidende der den som arvingen ønsker å frafalle til faktisk har stått avdøde nær eller står øvrige arvinger nær. En slik vurdering skal ikke foretas, det skal utelukkende ses på om vedkommende er arving i boet på tidspunktet for arvefallet.

Det eneste unntaket som kan gjøres fra vilkåret om at medarvingen må ha aktuell arverett på tidspunktet for arvefallet, er der mottaker har mottatt arv gjennom et gyldig frafall fra en annen arving i boet og på denne måten nå er blitt medarving i boet med partsrettigheter. I dette tilfellet kan også andre arvinger frafalle til fordel for vedkommende.

eks

Arvelater A etterlater seg barna B og C. Kun de to er medarvinger på tidspunktet for dødsfallet. B frafaller til sønnen D i henhold til arveloven § 74 tredje ledd første punktum. Deretter kan barnløse C i henhold til arveloven § 74 tredje ledd annet punktum frafalle til fordel for nevøen D som gjennom frafallet er trådt inn som medarving i boet. Dersom B ikke hadde frafalt til fordel for D, kunne heller ikke C gjort det, da kunne han kun frafalt til fordel for B.

Frafallet kan gis til fordel for en eller flere medarvinger. Siden frafallet ikke trenger å omfatte alle medarvingene, må konsekvensen være at frafallet kan gjøres til flere eller alle og med ulike beløp til hver. Et generelt utformet frafall som ikke tilgodeser noen bestemt blant arvingene, vil ha den virkning at arvelodden fordeles forholdsmessig ut fra bestemmelser i lov eller testament.

Regelen innebærer et valg for arvinger som ikke har livsarvinger til å tilgodese en medarving. Regelen utelukker ikke at frafallsgiver velger å følge hovedregelen i første punktum hvoretter arven går som om han var død da arven falt, jf. uttrykket "likevel" i arveloven § 74 tredje ledd annet punktum.

Er det bare én arving i boet, vil et frafall føre til at arven fordeles mellom arvelaters slektsarvinger. Der arvingen er enearving vil midlene således måtte fordeles etter hovedregelen i arveloven § 74 tredje ledd første punktum; som om arvingen var død før arven falt. Regelen i annet punktum gjelder altså ikke for enearvinger siden det ikke finnes medarvinger.

5.4 -- Særlige spørsmål i tilknytning til arveavgiftsberegningen

5.4.1 --- Frafall til fordel for umyndige

Det er uten betydning for adgangen til å frafalle arv hvorvidt frafallsmottaker er mindreårig eller umyndiggjort. Med de begrensninger som følger av vergemålsloven (vgml.) skal imidlertid umyndiges midler forvaltes av overformynderiet. Dette gjelder også midler den umyndige erverver gjennom arvefrfall.

Frafallet må etter aal. § 8 tredje ledd første punktum være gitt "uten forbehold", se punkt 7. Frafallsgiver kan da ikke forvalte over midlene. Foreldre er verger for sine barn etter vgml. § 3. Der foreldre frafaller arv vil dette etter aal. § 8 tredje ledd første punktum in fine være til fordel for barna. Dette medfører etter vgml. § 15 at foreldrene vil være ugilde som verger fordi interessene kan være motstridende. Etter vgml. § 15 annet ledd er utgangspunktet at det da oppnevnes en setteverge for barnet.

For at frafallet skal være bindende overfor mottaker må han ha fått kunnskap om frafallet. Mottaker må videre bekrefte frafallet overfor avgiftsmyndigheten for at det skal kunne godtas med virkning for avgiftsberegningen. Når mottaker er mindreårig er det i utgangspunktet overformynderiet som må bekrefte frafallet.

Det følger av vgml. § 63 første ledd en minimumsgrense for beløp som skal forvaltes av overformynderiet. I forskrift av 8. februar 2000 nr. 0118 § 2 er dette beløpet satt til 75 000 kroner, en økning fra tidligere 30 000 kroner. Forskriften trådte i kraft samme dato.

Der frafallsbeløpet er under 75 000 kroner, vil det være settevergen som skal forvalte midlene. Det vil i disse tilfellene være han som skal bekrefte arvefrafallet.

Etter aal. § 8 tredje ledd tredje punktum skal et arvefrafall erklæres skriftlig overfor avgiftsmyndigheten innen utlodning foretas under offentlig skifte eller ved inngivelse av arvemelding ved privat skifte. Som ledd i saksforberedelsen bør bekreftelse fra mottaker innhentes der den ikke innkommer sammen med frafallet, f. eks. som en påtegning på frafallserklæringen. Dette gjelder tilsvarende for overformynderiet eller settevergen. På denne måten vil overformynderiet gjøres oppmerksom på forholdet, og eventuelt oppnevne setteverge der dette ikke er gjort.

Avgiftsmyndigheten må etter eget skjønn vurdere om det er behov for at slike opplysninger skal kreves dokumentert av overformynderiet eller setteverge. Vurderingen vil måtte bero på bl.a. summens størrelse, barnets alder og forholdene ellers rundt arvefrafallet.

A - Overformynderiet skal forvalte midlene.

Det er også i dette tilfellet et krav om at et frafall skal gjøres "uten forbehold", og at midlene skal fordeles etter arveloven § 74 tredje ledd. I kravet om forbeholdsløshet ligger to forhold som begge kan sikres gjennom overformynderiet ved frafall til mindreårige.

Midlene skal for det første ut av frafallsgivers rådighetssfære. Der overformynderiet enten mottar midlene på vegne av frafallsmottaker eller foreslår og/eller godkjenner en plasseringsform, vil overformynderiet overta kontrollen med midlene. Også der overformynderiet godtar at frafallsgiver låner midlene og stiller sikkerhet, er det tilstrekkelig at overformynderiet har den endelige kontroll med midlene. Fylkesmannen skal godkjenne forhold der

verger låner midler av sine barn. Å sørge for slik godkjenning er overformynderiets, ikke skattekontorets, oppgave.

For det annet skal frafallsmottaker ikke stilles dårligere enn om han fikk midlene direkte fra avdøde. Der en mindreårig mottar midler og overformynderiet bringes inn, vil han ikke få den endelige faktiske rådighet over midlene før fylte 18 år. Ordninger der frafallsgiver eksempelvis plasserer midler i livrente eller i en eiendom med pantesikkerhet frem til fylte 18, vil dermed ikke stille mottaker dårligere enn om han hadde mottatt midlene direkte fra avdøde. Det viktige er at overformynderiet har kontroll over midlene og at frafallsmottaker ikke blir stilt dårligere enn om midlene var plassert hos overformynderiet i første omgang.

=

Skattedirektoratet er kjent med at de ulike overformynderi forvalter midlene ulikt og stiller ulike krav til plassering. Skattedirektoratet ser ikke noen grunn til at det enkelte overformynderis valg av forvaltningsrutiner skal få avgjørende betydning for aksept av frafallet, da dette skaper ulikhet mellom de avgiftspliktige.

Etter dette vil det avgjørende for om et frafall til mindreårige skal aksepteres med virkning for avgiftsberegningen, være at overformynderiet bekrefter enten at midlene er overført dem eller at de har godkjent frafallsgivers plassering av midlene.

B – Der overformynderiet ikke skal forvalte midlene pga. lavt beløp

Der frafallsbeløpet er under 75 000 kroner, vil det være settevergen som skal forvalte midlene. Det vil i disse tilfellene være han som skal bekrefte arvefrafallet. Det vanlige i disse tilfellene er imidlertid at foreldrene, i samråd med overformynderiet, plasserer midlene for sine barn.

Overformynderiet kan ikke pålegges å oppnevne setteverge. Skattedirektoratet legger til grunn at det bør kreves at frafallsgiver dokumenterer at overformynderiet har avslått å oppnevne setteverge. At overformynderiet ikke vil oppnevne setteverge, kan ikke i seg selv føre til at frafallet må ses bort fra.

Ved frafall til fordel for mindreårige frafallsmottakere, under det beløp som krever overformynderiets samtykke, følger det av det ovenstående at foreldrene i større grad må være delaktige i plasseringen av midlene. Eksempelvis må det opprettes konto i frafallsmottakers navn for plassering av de frafalte midler. Her vil foreldrene ha vært delaktige i vurderingen om hvordan de frafalte midler skal plasseres, blant annet ved å bestemme hvilken bank og hvilken type konto. Direktoratet finner å kunne godta plassering på sperret konto frem til mottaker fyller 18 år, da barnet ikke blir stilt annerledes enn om overformynderiet hadde kontroll over midlene. Forutsetningen må være at midlene er sperret også for foreldrene, jf. kravet om at midlene skal ut av frafallsgivers rådighetssfære. Også plassering i livrente frem til fylte 18 må kunne godtas da en livrente i denne sammenheng er å betrakte som svært lik en bankkonto.

Et frafall kan etter dette ikke avvises der foreldrene, så langt det er nødvendig, er delaktige i plasseringen av midlene. Vilkåret om at frafallsgiver ikke i ettertid kan beholde rådigheten over midlene og at frafallsmottaker blir stilt i vesentlig samme stilling som om han mottok pengene direkte som arv etter avdøde, gjelder imidlertid uavhengig av dette.

Det ovennevnte gjelder bare i forhold til umyndige frafallsmottakere. Dette innebærer at dersom frafallsgiver har frafalt midler både til myndige og umyndige barn, er det bare i forhold til den/de umyndige frafallsmottakerne frafallsgiver har anledning til å råde over midlene på annen måte enn ved selve frafallet.

Hvis frafallsgiver for eksempel plasserer frafallsmidlene på sperret konto for samtlige frafallsmottakere, så kan frafallet ikke aksepteres for den/de myndige frafallsmottakerne, jf. arveloven § 74 tredje ledd.

Dette vil igjen medføre at frafallet heller ikke kan aksepteres for den umyndige frafallsmottakeren, da vilkåret om at frafallet må være gjort til fordel for samtlige livsarvinger ikke påvirkes av overformynderiets aksept.

5.4.2 --- *Frafall gjennom flere slektsledd*

Er arvingens egne livsarvinger i live, vil arvingen ikke kunne frafalle arv direkte til fordel for deres barn (arvingens barnebarn). Frafallsmottaker kan imidlertid selv frafalle hele eller deler av arven til fordel for egne barn, som igjen kan frafalle til fordel for sine barn osv. Det må imidlertid påses at vilkårene i arveloven § 74 og aal § 8 tredje ledd er til stede for hvert enkelt frafall i kjeden.

5.4.3 --- *Frafallsgiver er avdødes foreldre*

Er arvingen avdødes far eller mor, kan det frafalles arv på vanlig måte. Ved arveavgiftsberegningen anses arven i sin helhet å komme fra avdøde, selv om det er to frafallsgivere. Mottakerne vil derfor ikke nyte godt av to avgiftsfrie beløp, selv om begge frafaller til fordel for samme mottaker.

5.5 -- *Avgiftsberegningen når det er overført arv til andre enn de det kan frafalles til fordel for*

Har arvingen helt eller delvis overdratt sin arvelodd til andre enn de det kan frafalles til fordel for, foreligger det arverettslig sett intet arvefrfall. Ved arveavgiftsberegningen skal derfor arvelodden i sin helhet avgiftsberegnes på arvingens hånd som arv etter avdøde. Den videre overføring av midlene kan eventuelt være avgiftspliktig som gave fra arvingen, jf. aal. § 2. Se også punkt 11 om "Adgangen til å rette feil".

6 Hva frafallet kan omfatte

6.1 -- Generelt

Frafallet kan gjelde hele eller deler av arvelodden. Arvingen vil f.eks. kunne frafalle en brøkmessig andel av boet, en bestemt gjenstand, et bestemt beløp eller alt som overstiger et visst beløp.

Derimot kan det ikke frafalles "inntil" et visst beløp.

6.2 -- Frafall i annet enn de arvede midler

Det antas å være adgang til å frafalle arv med et spesifisert kontantbeløp, selv om pengene ikke er en del av boets opprinnelige midler, men skaffes til veie ved salg av boets eiendeler (salgssum).

Der frafallsgiver arver en eiendom og beholder denne selv, og ikke arver rede kontanter i tilstrekkelig grad til å kunne frafalle i disse midlene, har Skattedirektoratet i praksis godtatt at frafallsmidlene kan deles ut ved kontanter som stammer fra frafallsgivers egne midler eller hentet gjennom låneopptak i bank. Vilkåret er at frafallsbeløpet ikke overstiger den verdi som faktisk ble arvet.

Frafallsmottakerne anses her ikke for å ha blitt stilt annerledes eller dårligere enn om de selv hadde vært arvinger etter avdøde, da utløsning av arvinger der arven består av en fast eiendom er en vanlig fremgangsmåte.

I forlengelsen av dette, er det også godtatt frafall gjennomført ved prisavslag, der frafallsmottaker for eksempel kjøper en eiendom av frafallsgiver. Begrunnelsen er at det neppe kan kreves at frafallsgiver skal utbetale kontanter når det fremstår som sannsynlig at frafallsmottaker vil benytte midlene til å betale kjøpesummen.

6.3 -- Bruk av pantobligasjoner

Frafall oppgjort med pantobligasjoner med sikkerhet i frafallsgivers faste eiendom kan ikke godtas, enten eiendommen er arvet eller ikke. Ved en slik fremgangsmåte vil frafallsgiver i realiteten råde over midlene, da han faktisk beholder midlene selv ved å låne av frafallsmottaker og dermed får en alminnelig disposisjonsrett over midlene. Frafallet kan da ikke sies å være gjort uten forbehold.

Se imidlertid punkt 5.4.1 om frafall til fordel for mindreårige.

6.4 -- Frafall i fast eiendom

Gjelder frafallet en bestemt formuesgjenstand, f.eks. en fast eiendom, er utgangspunktet at mottakerne anses å erverve en ideell andel hver.

Det stilles ikke noe absolutt krav til at samtlige mottakere får overført grunnbokshjemmelen til eiendommen, dersom frafallsmottakerne er innbyrdes enige om at den ene skal overta selve eiendommen og løse de øvrige ut med en kontantsum. For at frafallet skal kunne godtas, må erklæringen omfatte samtlige barn, og det må fremstå som klart at det at en av arvingene skal løse ut de øvrige ikke er et vilkår ensidig satt fra frafallsgiver.

At det tar noe tid før tinglysning skjer og hjemmelen derfor fremdeles står på avdøde, f.eks. fordi konsesjon avventes, kan ikke i seg selv være til hinder for at frafallet godtas dersom frafallet ellers fremstår som reelt.

I andre tilfeller kan det ha formodningen mot seg at frafallet er reelt dersom grunnbokshjemmelen ikke overføres til frafallsmottaker. Dette må vurderes konkret.

Om betydningen av at frafallsgiver forbeholder seg bruksrett e.l., se punkt 7 "Frafallet må være gitt uten forbehold".

7 Frafall må være gitt uten forbehold

7.1 -- Generelt

Ved et arvefall skal arven gå som om arvingen selv var død før arven falt. Det sees bort fra arvingen som slektsledd, mens frafallsmottakerne trer inn i arvingens sted så langt frafallet rekker.

Det følger av dette at arvingen ikke vil kunne disponere over de midler som frafalles eller sette vilkår for frafallet. I aal. § 8 tredje ledd fremgår dette uttrykkelig gjennom vilkåret om at frafallet må være gitt "uten forbehold". Det er ikke tilstrekkelig at selve frafallserklæringen fremstår som forbeholdsløs, også selve gjennomføringen må være uten vilkår da det er realiteten som er avgjørende.

Det følger av forarbeidene til arveavgiftsloven (Innstilling av 30. oktober 1958 s. 47) at lovgiver med dette tok sikte på å hindre at arvingen fortsatt skulle kunne råde over arvemidlene etter at frafall var gitt. Disponerer arvingen over arvemidlene på annen måte enn gjennom selve frafallet, kan arven ikke anses å være overført direkte til mottaker som arv etter avdøde. Det kan f.eks. ikke frafalles arv på betingelse av at mottaker påtar seg en forpliktelse

overfor arvingen selv eller tredjemann, eller med forbehold om at arvingen selv skal forvalte midlene for mottaker.

Har arvingen tiltrådt og disponert over arven før den overføres til mottakerne, anses overføringen som en etterfølgende disposisjon over allerede mottatt arv. Arvelodden skal da i sin helhet avgiftsberegnes som arv på arvingens hånd, mens den videre overdragelse blir å anse som avgiftspliktig gave fra arvingen, eventuelt også dennes ektefelle, jf. aal. § 2.

For frafall til mindreårige, se punkt 5.4.1 om overformynderiets aksept av valgt ordning,

7.2 -- Forbehold som ikke kan godtas

7.2.1 --- Midlene er ikke overført til mottaker

Aal. § 8 tredje ledd forutsetter en faktisk gjennomføring av frafallet i samsvar med frafallserklæringen. Blir arvingen selv sittende med arvemidlene utover hva som må anses som rimelig tid i den enkelte sak, taler dette mot at frafallet er reelt.

Der midlene frafalles, men utbetales til frafallsgiver i henhold til en låneavtale mellom frafallsgiver og frafallsmottaker, kan dette ikke godtas som et forbeholdsløst frafall.

Fra en klageavgjørelse av 2001 fra Skattedirektoratet gjengis:

"Skattedirektoratet konstaterer at arvefrafallet og låneavtalen er av samme dato, at låneavtalen omfatter hele det frafalte beløp, og at beløpet ble utbetalt direkte til frafallsgiveren. Dette innebærer at frafallsmottakeren [A] ikke har mottatt den faktiske rådighet over midlene som følge av frafallet; den faktiske rådighet er det frafallsgiveren som har hatt hele tiden. Da frafallsgiveren har beholdt den faktiske rådighet over midlene, anses ikke frafallet gjennomført i tråd med lovens krav.

Skattedirektoratet vil bemerke at arvefrafallet ikke ville ha vært gyldig selv om beløpet først hadde blitt overført til A hvis det på dette tidspunktet hadde vært forutsatt at beløpet skulle disponeres av frafallsgiveren. Frafallet ville da ikke ha vært gitt "uten forbehold".

Da det er et vilkår for gyldig arvefrafall at frafallsmottakeren må ha fått den faktiske rådigheten over midlene, har det ikke betydning at frafallsmottakeren A har fått den fulle rettslige rådighet, at disposisjonen er foretatt i respektive selvangivelser, at A har betalt formuesskatt av beløpet eller at A i skatterettslig forstand er å betrakte som eier av lånet."

7.2.2 --- Oppgjørsformens betydning

Ved vurderingen av om et frafall er gitt uten forbehold, vil det være naturlig å legge vekt på i hvilken form arvemidlene overføres til mottakerne. Har frafallsgiver valgt en oppgjørsform som innebærer at det i realiteten er hun/han som forvalter midlene, eller at tidspunktet for den faktiske overføring avhenger av forhold på arvingens side, kan det vanskelig sies å foreligge et betingelsesløst frafall.

Eksempel på dette vil være at de fratatte midler sikres med pant i fratallsgivers eiendom. Her vil han låne midlene av mottakerne, og i realiteten sikre seg full råderett over midlene.

Et vesentlig moment ved denne vurderingen vil være hvorvidt mottaker gjennom oppgjørsformen stilles dårligere enn om han hadde vært avdødes egentlige arving.

7.2.3 --- *Fordeling av arvemidlene*

Har arvingen disponert over arven ved å fordele boets gjenstander, f.eks. gjennom å avgjøre at en av mottakerne skal ha huset og en annen hytten, anses han å ha tiltrådt arven selv. Formuesoverføringen skal derfor ikke avgiftsberegnes som arvefratall.

7.2.4 --- *Fratall mot vederlag*

Et fratall som gis mot at mottaker yter et vederlag må anses som avhendelse av falt arv, ikke arvefratall.

7.2.5 --- *Forbehold om bruksrett mv.*

Har arvingen forbeholdt seg selv eller andre bruks- eller disposisjonsretten over fratatte arvemidler, er kravet til uforbeholdent fratall ikke oppfylt. Hvorvidt bruksretten er tinglyst er uten betydning for vurderingen.

7.2.6 --- *Fratall som avhenger av avgiftsmyndighetens godkjenning*

Erklæres det fratall under forutsetning av at dette vil bli lagt til grunn for arveavgiftsberegningen, er fratallet ikke gitt uten forbehold.

7.2.7 --- *Bestemmelse om at arven skal settes på sperret konto*

Fratallsgiver kan ikke bestemme at de fratatte midler skal settes på sperret konto til fratallsmottaker f.eks. når en bestemt alder.

Selv om det kan hevdes at fratallsgiver med dette ikke råder over midlene når kontoen står i mottakers navn, har han rådet over midlene allerede ved å sette et slikt vilkår om hvordan midlene skal plasseres, og arven har dermed ikke gått som om fratallsgiver allerede var død da arven falt.

Se imidlertid punkt 5.4.1 om fratall til fordel for mindreårige.

7.3 -- **Bestemmelser som kan godtas**

7.3.1 --- *Bestemmelse om at arven skal være mottakers særeie*

Det er i praksis godtatt at det er satt som betingelse at den frafalte arven skal være mottakers særeie.

8 Frafallet må være bindende overfor de øvrige arvinger

8.1 -- "bindende"

I vilkåret om at frafallet må være bindende ligger et krav til at det ikke må hefte noen avtalerettslig ugyldighetsgrunn ved frafallserklæringen, jf. avtaleloven kapittel 3.

8.2 -- "øvrige arvinger"

Med "øvrige arvinger" forstås de arvinger som erverver rett gjennom arvefallet.

8.3 -- Mottakers bekreftelse

For at frafallet skal anses som bindende overfor mottaker, kreves det at mottaker har fått kunnskap om disposisjonen.

For avgiftsmyndigheten bør mottakers kunnskap komme til syne gjennom skriftlig bekreftelse, f.eks. gjennom påtegning fra frafallsmottaker på frafallserklæringen. Underskriften vil være med å dokumentere at frafallet faktisk er gjennomført. Er mottaker mindreårig eller umyndiggjort, må frafallet bekreftes av overformyndieret.

Mangler slik bekreftelse, kan bekreftelsen innhentes som et ledd i saksforberedelsen. Frafallserklæringen blir imidlertid ikke ugyldig ene og alene fordi om det mangler en underskrift fra mottaker.

At frafallet er bindende overfor mottaker medfører bl.a. en begrensning i adgangen til å korrigere frafallet i ettertid. Se om dette under avsnittet "Adgangen til å rette feil", punkt 11.

9 Krav til skriftlig erklæring

9.1 -- Generelt

Aal. § 8 tredje ledd stiller krav til at frafallet erklæres skriftlig. Med erklæring forstås Skattedirektoratet et dispositivt utsagn som forutsettes gjennomført etter sitt innhold. Kravet til skriftlighet gjør det mulig for avgiftsmyndigheten å etterprøve hvorvidt frafallet er i samsvar med de arverettslige og arveavgiftsrettslige vilkår. Om

mangler ved frafallserklæringen, se avsnittet "Adgangen til å rette feil", punkt 11.

9.1.1 --- Offentlig skifte

Ved offentlig skifte antas kravet å være oppfylt dersom arvingen avgir muntlig erklæring i skiftesamling og erklæringen protokolleres.

9.1.2 --- Privat skifte

I privat skiftede boer bør det utarbeides en særskilt frafallserklæring som vedlegges arvemeldingen. Om Skattedirektoratets skjema for frafall er benyttet eller om avgiftspliktige har satt opp dokumentet selv, har ikke betydning så fremt alle påkrevde opplysninger er tatt med. En arvemelding hvor den reelle fordeling etter frafallet fremgår, kan imidlertid normalt ikke i seg selv anses som skriftlig erklæring. I slike tilfeller kan skattekontoret innhente frafallserklæring. Se også avsnittet "Adgangen til å rette feil", punkt 11.

9.1.3 --- Utdeling fra uskiftebo

Ved frafall i forbindelse med utdeling fra uskiftebo må det fremlegges særskilt erklæring som viser at det er gitt et arvefrafall.

Aal. § 7 regulerer uttrykkelig hvem en utdeling fra uskiftebo skal anses å komme fra. Foreligger det ikke frafallserklæring, må avgiftsmyndigheten derfor legge til grunn den fordeling som følger av loven. Se også punkt 3 om utdeling fra uskiftebo.

9.1.4 --- Godkjennelser fra arvinger

Arveloven § 19 gir arvingene i et uskiftebo rett til å kreve omstøtelse dersom lengstlevende uten arvingenes samtykke har gitt bort fast eiendom eller andre gaver som står i misforhold til formuen. At slikt samtykke er gitt, innebærer imidlertid ikke at det er frafalt arv. En erklæring om samtykke kan derfor ikke i seg selv uten videre anses som en frafallserklæring.

eks

Der en bestemor som sitter i uskifte overdrar en fast eiendom til sitt barnebarn, vil det kunne være nødvendig med samtykke fra arvingene. Overdragelsen vil regnes som en gave fra bestemor alene. De avgiftspliktige kan normalt ikke i etterkant hevde at midlene var ment å komme også fra førstavdøde og at samtykket innebar et frafall av arv.

10 Frist for å fremlegge frafallserklæringen

10.1 -- Generelt

Arveloven § 74 setter ingen særskilt frist for når et frafall må være erklært eller gjennomført. Normalt vil frafall kunne gis med arverettslig virkning frem til det tidspunkt bobehandlingen er endelig avsluttet. Etter dette tidspunkt er imidlertid frafallsadgangen avskåret.

Skal frafallet legges til grunn med arveavgiftsmessig virkning, krever imidlertid aal. § 8 tredje ledd at erklæring om frafall fremlegges innen visse frister. Oversittes fristen, blir hele arven først avgiftsberegnet på den opprinnelige arvings hånd, deretter eventuelt som gave fra arving til mottaker. Se også avsnittet "Adgangen til å rette feil", punkt 11.

10.2 -- Erklæringen må være fremlagt "overfor avgiftsmyndigheten"

Det er etter arveavgiftsloven ikke tilstrekkelig at frafallet er erklært overfor medarvinger, fullmektig, mottakere e.l. Aal. § 8 tredje ledd stiller som vilkår at frafallet erklæres overfor avgiftsmyndigheten, dvs. skattekontoret eller skifteretten.

10.3 -- Frist ved offentlig skifte av dødsbo

Frafallet må være erklært "innen utlodning foretas", jf. § 8 tredje ledd siste punktum. Med dette menes at frafallserklæringen må ha kommet til skifterettens kunnskap når utlodning skjer. At fordelingen på skiftet kan påankes, har ikke betydning for fristen til å frafalle.

Erklæringen skal etter lovens ordlyd være skriftlig, men det godtas at erklæring gjøres muntlig i skiftesamling selv om ikke den som avgir erklæringen undertegner rettsboken der erklæringen blir protokollert. Protokolleringen sikrer tilstrekkelig bevis, slik at formålet (bevis) er sikret.

Ved forhåndsutlodning vil arvingen kunne frafalle de midlene som der utloddet, og vil senere kunne frafalle ytterligere arv med virkning for den senere utlodning.

Ønsker arvingen å frafalle midler som forhåndsutloddet, vil fristen for erklæringen knytte seg til forhåndsutlodningen. Hensynet bak den strenge fristen er å unngå at ettersendt frafallserklæring skal skape merarbeid for avgiftsmyndigheten, og det tilsier at "utlodning" i § 8 tredje ledd siste punktum forstås som forhåndsutlodning der dette foretas.

10.4 -- Frist ved privat skifte av dødsbo

10.4.1 --- Inngivelse av arvemeldingen

I privat skiftede boer må frafallet være erklært skriftlig overfor skattekontoret senest **ved den faktiske inngivelse av arvemeldingen**. Dette gjelder også tilfeller hvor arvemeldingen innkommer etter utløpet av fristen i aal. § 25 første ledd.

Har skattekontoret gitt utsettelse med fristen for å innlevere arvemelding, er det tilstrekkelig at frafallserklæringen innkommer sammen med arvemeldingen.

Der frafallserklæringen kommer inn sammen med arvemeldingen etter utløpet av seks månedersfristen, kan det ikke kreves at de frafalte midler faktisk er overført til mottakerne innen seks månedersfristen.

Er arvemelding innlevert før 6-månedersfristen, vil frafall fortsatt kunne erklæres innen fristens utløp. Dette gjelder uansett om skattekontoret allerede skulle ha beregnet avgiften.

Om avgiften er beregnet eller ikke, er uten betydning der erklæringen er innlevert etter fristen.

Fristen gjelder også der skattekontoret verdsetter boets midler høyere enn det som er gjort i den innsendte arvemelding. Det er ikke anledning til å frafalle et høyere beløp – eller først nå frafalle midler – som følge av at boets aktiva er høyere; dette vil fremkomme av avgiftsberegningen og altså etter at fristen for å frafalle er gått ut.

Er frafall faktisk gjennomført før fristens utløp, uten at det er fremlagt frafallserklæring, er arveavgiftslovens vilkår ikke oppfylt. Fremgår det av sakens dokumenter at et arvefrfall faktisk er gjennomført, bør avgiftsmyndigheten innhente frafallserklæring slik at frafallet likevel kan godtas. Se også avsnittet "Adgangen til å rette feil", punkt 11, særlig punkt 11.5.2 om såkalte "foreløpige meldinger".

10.4.2 --- Særlig om arv hvor rådigheten ble ervervet før 1. juli 1993

Før lovendring med ikrafttreden 1. juli 1993 var fristen for å fremlegge frafallserklæring knyttet til fristen for å innlevere arvemelding. Avgiftsmyndigheten kunne likevel forlenge fristen eller godta en for sent innlevert frafallserklæring når det fantes "rimelig". Regelen gjelder fortsatt for arv med rådighetstidspunkt før 1. juli 1993.

Ved vurderingen av hva som anses som "rimelig" har Finansdepartementet lagt til grunn en restriktiv praksis. Normalt har man ikke godtatt frafallserklæringer som er innkommet etter at arveavgiftsberegningen er foretatt. Det er lagt til grunn at det er mindre grunn til å godta erklæringen jo lengre tid som går fra den skulle ha vært innlevert. Når frafallet erklæres lang tid etter arvefallet, er det større sannsynlighet for at arvingen selv har disponert eller rådet over midlene. Skyldes forsinkelsen ytre forhold

som de avgiftspliktige selv ikke har hatt herredømme over, taler dette imidlertid for å godta frafallet.

Etter lovendringen i 1993 er adgangen til å godta for sent innkommet frafallserklæring ut fra hensynet til konkret rimelighet falt bort.

10.4.3 --- Etterutlodninger

I enkelte tilfeller kan det på et senere tidspunkt vise seg at avdøde etterlot seg mer enn hva man la til grunn ved skiftet, eller det blir tilbakebetalt skatt på et senere tidspunkt. I slike tilfeller plikter arvingene å melde fra om dette, jf. aal. § 27 tredje ledd, slik at det kan skje en etterberegning.

Det samme må gjelde i de tilfellene hvor rådigheten over arvemidlene erverves etter dødsfallet, jf. aal. § 9 første ledd.

Frafall kan for disse midlers vedkommende erklæres dersom dette gjøres sammen med den nye meldingen. Frafallet vil her altså være begrenset til denne utlodningen.

Denne muligheten til å frafalle vil være begrenset til tilfeller der midlene som sådan var ukjent på skiftet. Der deler av boet fordeles på et senere tidspunkt for eksempel fordi arvingene har ventet med salg av en eiendom og det har vært usikkert hva som ville bli salgssummen, skal det ikke åpnes for et senere frafall. Her må det kunne kreves at arvingene frafaller innen den vanlige fristen. Måten å frafalle på i disse tilfellene der verdienes størrelse er ukjente, vil være å frafalle alt over et visst beløp eller å frafalle en viss brøk av arvelodden.

eks

I en sak mottok arvingene utestående pantobligasjoner som en del av arven. Størrelsen av arven var kjent, også mht. de to pantobligasjonene. Det ukjente her var om de ville bli innfridd eller ikke. Frafallet kunne derfor konkretiseres allerede innen seks månedersfristen, men slik at det ikke ble gjort gjeldende før pantobligasjonene (eventuelt) ble innfridd. For det tilfelle at bare deler av obligasjonene ble innfridd, og det var sikkert at ikke resten ville bli innfridd senere, fant Skattedirektoratet at frafallserklæringen måtte tolkes innskrenkende slik at frafallsbeløpet ble satt ned tilsvarende.

10.4.4 --- Faktisk gjennomføring

Aal. § 8 tredje ledd forutsetter en faktisk gjennomføring i samsvar med frafallserklæringen. Loven setter imidlertid ingen særskilt frist for den faktiske gjennomføring av frafallet.

Som utgangspunkt må man derfor bygge på det arverettslige utgangspunkt; at arven skal "gå forbi" den egentlige arvingen og tilfalle frafallsmottaker som arv direkte fra avdøde. Er skiftet gjennomført og midlene fordelt mellom boets egentlige arvinger, vil frafallsadgangen vanligvis være avskåret.

I tvilstilfeller vil vilkåret i aal. § 8 tredje ledd om at frafallet må være gitt uten forbehold kunne gi ytterligere veiledning. At arvingen selv blir sittende med midlene i lengre tid, kan være en indikasjon på at han selv har tiltrådt arven. Se også avsnittet "Frafallet må være gitt uten forbehold", punkt 7.

10.5 -- Frist ved utdeling fra uskiftebo

10.5.1 --- Frist ved vanlig utdeling fra uskiftet bo

Ved utdeling fra uskiftet bo kan arvedelen, jf. aal. § 7 annet ledd, frafalles, jf. aal. § 8 tredje ledd annet punktum.

Når det gjelder adgangen til å frafalle midler som deles ut fra et uskiftet bo vises det til avsnitt 3 "Utdelinger fra uskiftet bo".

Fristen for å erklære arvefratfall er knyttet opp mot fristen for å levere melding om utdeling av uskiftemidler, jf. aal. § 25 annet ledd. Fristen er således en måned fra det tidspunkt midlene er ytet, dog senest ved faktisk inngivelse av meldingen. Tilsvarende gjelder ved regulært skifte av uskiftebo.

I tilfeller hvor melding om utdelingen først innkommer lang tid etter selve utdelingen, og erklæring om arvefratfall følger meldingen, kan avgiftsmyndigheten vurdere fratfallets realitet. Har mottaker selv sittet med midlene i perioden fra utdelingen skjedde til melding med erklæring blir innlevert - kanskje flere år senere - foreligger det intet arvefratfall, men en videre gaveoverføring. Hevdes det å være gjennomført et reelt arvefratfall i forbindelse med utdelingen, må det etter forespørsel kunne dokumenteres at midlene faktisk ble overført til fratfallsmottaker i tilknytning til givers utdeling.

10.5.2 --- Særlig om utdelinger med utsatt rådgiftsintervju

Kommer avgiftsmyndigheten etter en skjønnsmessig vurdering til at rådgiftsintervjuet over de utdelte midler i henhold til aal. § 2 tredje ledd eller § 9 første ledd ikke kan anses å være ervervet allerede ved overdragelsen, utsettes fristen for å erklære fratfall til rådgiftsintervjuet inntreffer.

Arveavgiftsloven § 8 tredje ledd tredje punktum knytter fristen til meldingsplikten, jf. § 25. Dette vil si at fratfall i slike tilfeller i utgangspunktet må erklæres innen en måned etter rådgiftsintervjuet. Etter ordlyden knyttes fristen til innlevering av skjema. Lovteksten viser til arvemelding, men det må i de tilfellene hvor det utdeles fra uskiftet bo kunne leses som gavemelding når rådgiftsintervjuet ikke inntreffer ved lengstlevende ektefelles dødsfall. Dersom rådgiftsintervjuet inntreffer ved lengstlevende ektefelles dødsfall må fristen knyttes til innleveringen av arvemeldingen i dette boet.

11 Adgangen til å rette feil

11.1 -- Generelt

Som utgangspunkt må et arvefrfall som skal legges til grunn ved arveavgiftsberegningen fylle vilkårene i aal. § 8 tredje ledd.

Alminnelige forvaltningsrettslige regler kan likevel tilsi at de avgiftspliktige må gis anledning til å rette feil, slik at frafallserklæringen bringes i samsvar med arveavgiftslovens regler. Nedenfor følger enkelte generelle holdepunkter for når det kan være aktuelt å gi adgang til retting.

11.2 -- Avgiftsmyndighetens veiledningsplikt om reglene for avslag

Det følger av forvaltningsloven (fvl.) § 11 at avgiftsmyndigheten har en generell veiledningsplikt innenfor sitt saksområde. Kravene til veiledning skjerpes når informasjonen gjelder regler som en erfaringmessig vet er vanskelig for publikum å forstå.

Brudd på veiledningsplikten kan etter omstendighetene føre til at avgiftsvedtaket anses ugyldig.

Da informasjonen vedrørende frafallsadgangen og reglene for dette er tatt opp i skjemaer, veiledninger og brosjyren for avgift på arv og gaver, skal det i dag relativt mye til for å kunne hevde at veiledningsplikten ikke er oppfylt på dette området. Det nevnes særskilt at det fra høsten 2000 foreligger eget skjema for frafall av arv. Dersom de avgiftspliktige ikke forstår den informasjonen som er gitt, har de oppfordring til å henvende seg til avgiftsmyndigheten for å få ytterligere veiledning. Dersom de avgiftspliktige er representert ved fullmektig, enten denne selv er arving eller ikke, regnes informasjonen gitt den enkelte avgiftspliktige når den er gitt fullmektigen.

11.3 -- Manglende frafallserklæring

Manglende frafallserklæring vil normalt føre til at frafallet ikke tas i betraktning ved arveavgiftsberegningen. Fremgår det av sakens opplysninger at det er gjennomført et arvefrfall, uten at det er fremlagt særskilt frafallserklæring, skal imidlertid avgiftsmyndigheten innhente slik erklæring. Som eksempel kan nevnes tilfeller hvor det fremgår av arvemeldingen at midlene er fordelt til flere enn de egentlige arvinger, eller det i meldingen eller vedlegg henvises til en frafallserklæring som ikke er vedlagt.

Fra praksis kan nevnes et tilfelle hvor det forelå frafallserklæring, men hvor vedkommende fullmektig ved en feiltakelse ikke vedla denne da arvemelding ble innsendt. Det var imidlertid vist til erklæringen i et vedlegg

til meldingen, samtidig som den reelle fordeling fremgikk av arvemeldingsblanketten. Finansdepartementet kom til at skattefogdkontoret her hadde en oppfordring til å be om å få erklæringen oversendt før vedtak ble fattet. At han hadde unnlatt dette, kunne ikke komme arvingene til skade.

Er det overhodet ikke gitt noen indikasjoner i saksdokumentene på at arvingene har frafalt eller ment å frafalle arv, stiller saken seg annerledes. Direktoratet legger til grunn at veiledningsplikten ikke strekker seg så langt at avgiftsmyndigheten, etter at melding er innsendt, av eget tiltak skal underrette om frafallsadgangen. Det kan heller ikke kreves at avgiftsmyndigheten foretar en vurdering av hvorvidt det ville vært hensiktsmessig å frafalle arv i den enkelte sak.

Det legges her vekt på at et arvefrafall er et unntak fra lovens hovedregel om fordelingen av arvemidlene, og at arvingen selv må ta stilling til hvordan boets netto formue skal fordeles. Videre legges det vekt på at adgangen til å frafalle arv er omtalt i de blanketter som brukes ved melding om arv, slik at de avgiftspliktige selv har en sterk oppfordring til å stille ytterligere spørsmål, dersom det er noe ved dette de finner uklart.

11.4 -- Mangler ved innsendt erklæring – adgang til å rette manglene

=

Foreligger det en ufullstendig erklæring, dog slik at det klart fremgår at meningen har vært å frafalle arv, bør avgiftsmyndigheten sette en kort frist for korrigerings.

Frafallserklæringen bør være bekreftet av frafallsmottaker/overformynderi, jf. vilkåret om at frafallet må være bindende overfor mottakerne. Det bør derfor innhentes påtegning fra disse dersom dette mangler.

Er det innsendt ufullstendig eller mangelfull erklæring, og det fremgår klart at meningen har vært å frafalle arv, plikter avgiftsmyndigheten å veilede avgiftspliktige slik at han kan sende inn en korrekt arvefrafallserklæring. Se forvaltningsloven § 11. Dette gjelder kun de tilfellene hvor mangelen er slik at den kan rettes.

Som ledd i saksbehandlingen kan avgiftsmyndigheten sette en frist for retting av arvefrafallet. Dette kan utledes av arveavgiftsloven § 25 fjerde ledd.

11.5 -- For sent innsendt frafallserklæring

11.5.1 --- Generelt

Etter endring av aal. § 8 tredje ledd i 1993 er det ikke lenger adgang til å godta en for sent innkommet frafallserklæring ut fra hensynet til konkret rimelighet. Det fremgår av forarbeidene til lovendringen at hensikten var å gi en ufravikelig fristbestemmelse. Frafallserklæring som fremlegges etter at arvemelding er innlevert vil derfor normalt ikke kunne tillegges virkning for arveavgiftsberegningen, dersom det ikke foreligger brudd på veiledningsplikten eller andre spesielle forhold.

Fra Sivilombudsmannens uttalelse av 12. januar 1999 gjengis:

"Selv om fristen for å inngi arvemelding i enkelte tilfeller kan forlenges etter § 25, innebærer bestemmelsen i § 8 tredje ledd siste punktum at når arvemelding først er inngitt, så kan en senere inngitt erklæring om arveavkall ikke godtas. Regelen er i denne sammenheng absolutt. Skal en erklæring om arveavkall i et slikt tilfelle likevel legges til grunn [...] må derfor den opprinnelige avgiftsberegningen anses ugyldig etter forvaltningsrettslige regler."

For arv hvor rådigheten er ervervet før 1. juli 1993, se ovenfor under punkt 10.4.2.

11.5.2 --- Særlig om såkalt "foreløpig melding"

=

Utgangspunktet etter aal. § 25 første ledd er at fristen for innlevering av arvemelding er seks måneder etter dødsfallet, og etter annet ledd er fristen for innlevering av gavemelding en måned etter at gaven er ytt. Etter fjerde ledd skal meldingen sendes innen fristen, også om den ikke kan gjøres fullstendig. Øvrige opplysninger skal sendes inn når disse foreligger, jf. § 25 fjerde ledd og § 27 annet og tredje ledd. Det er den første meldingen som er selve arvemeldingen, en senere (såkalt "endelig") melding vil kun være en utfylling og presisering av denne.

I enkelte saker vil den avgiftspliktige søke om utsettelse av fristen for å innlevere arvemelding, uten at dette blir imøtekommet. I slike tilfeller vil han ofte bli bedt om å innsende melding, og eventuelt ettersende tilleggsopplysninger senere, jf. aal. § 25 fjerde ledd. Skattekontoret kan i slike situasjoner samtidig kreve at frafallserklæring må vedlegges denne meldingen.

11.5.3 --- Ugyldig avgiftsberegning og frafall

=

Dersom en korrekt arvefrfallserklæring blir erklært overfor avgiftsmyndigheten etter at fristen er utløpt, kan den likevel bli lagt til grunn ved en avgiftsberegning, dersom det skyldes en saksbehandlingsfeil hos avgiftsmyndigheten som kunne ha innvirket på avgiftsberegningen.

=

11.6 -- Mangler ved selve frafallet

11.6.1 --- Frafallet er ikke uforbeholdent

Er arvefrafallet gitt med forbehold, anses arvingen å ha tiltrådt arven selv. Overføringen til frafallsmottaker må derfor regnes som utdeling av allerede mottatt arv. Dette også om arvingen senere trekker forbeholdet tilbake. Det vil imidlertid være tilfeller der det må godtas at forbeholdet trekkes tilbake slik at frafallet legges til grunn.

eks

Frafall til fordel for myndig frafallsmottaker kan være gjort med det forbehold at midlene skal settes på en sperret konto. Her bør frafallsgiver få mulighet til å trekke dette forbeholdet tilbake, mot at pengene settes på en konto mottaker straks får tilgang til.

11.6.2 --- Arven er overført til enkelte av arvingens barn

Har arvingen frafalt arv til fordel for noen av sine barn, men ikke alle, foreligger det i arvelovens forstand intet arvefrafall. Utdelingene må derfor anses som gave fra arvingen selv.

11.6.3 --- Arven er fordelt med ulike beløp til mottakerne

Er arven fordelt mellom samtlige av arvingens barn, men med ulike beløp til hver, kan frafallet legges til grunn ved arveavgiftsberegningen i den utstrekning alle har fått like stor del.

eks

Har f.eks. en mottaker fått kr 50 000 og en annen kr 75 000, kan det legges til grunn at hver har mottatt kr 50 000 som arv etter avdøde, mens de overskytende kr 25 000 for den enes vedkommende blir å avgiftsberegne som gave fra arvingen.

Begrunnelsen er at arvingen har fri adgang til å overføre arvede midler som gave, også om han samtidig frafaller deler av samme arvelodd. Bevisshensyn tilsier at man i slike tilfeller legger frafallet til grunn så langt det rekker.

Gavedelen må i tilfelle først inngå i arvingens eget avgiftsgrunnlag som mottatt arv. Skattekontoret bør innhente gavemelding for denne del av utdelingen.

Skattedirektoratet legger til grunn at det i slike tilfeller ikke er adgang til å "korrigere" frafallet ved en omfordeling av midlene mellom mottakerne. Frafallsløftet er bindende når det er kommet til mottakers kunnskap, og den frafalte arv er således utenfor arvingens rådhetsfære. Arvingen vil derfor ikke kunne kreve midlene tilbake for å frafalle arven på nytt. At mottaker erklærer seg enig i en slik omfordeling er i forhold til arveavgiftsberegningen uten betydning.

11.6.4 --- Arven er utdelt til noen som det ikke kan frafalles til fordel for

=

Er arven overdratt til noen det ikke kan frafalles arv overfor, foreligger det intet arvefrafall. Arvelodden skal derfor i sin helhet

først avgiftsberegnes på arvingens hånd og deretter eventuelt som gave fra arvingen til mottaker.

Er arv i slike tilfeller også overført til livsarving eller medarving, kan frafallet legges til grunn for den del som gjelder disse. For overføringen til de øvrige mottakere må skattekontoret innhente gavemelding.

eks

Det frafalles arv til fordel for barn, barnebarn og ektefelle. I dette tilfellet kan overføringen til barna avgiftsberegnes som arv etter avdøde, mens utdelingen til barnebarna og ektefellen må vurderes som gave etter arveavgiftslovens alminnelige regler.

12 Arveavgiftsberegningen når en frafallserklæring ikke godtas

Arveavgiftslovens hovedregel er at overføringer mellom nærstående er avgiftspliktige som gave fra den som deler ut midlene, jf. § 2. Det er for så vidt uten betydning hvorvidt de utdelte midler skriver seg fra mottatt arv eller er skaffet til veie på annen måte.

Arveavgiftsloven aksepterer imidlertid at en videre overføring av aktuell arv avgiftsberegnes som arv direkte fra avdøde til mottakerne, selv om overføringen er kommet i stand på arvingens eget initiativ, og ikke som følge av avdødes uttrykte ønske. Forutsetning er at det foreligger et arvefrafall som fyller vilkårene etter § 8 tredje ledd.

Er vilkårene ikke til stede i den enkelte sak, må man ved arveavgiftsberegningen falle tilbake på lovens alminnelige regler, jf. §§ 6 og 2. Dette gjelder uavhengig av hva som er årsaken til at frafallserklæringen underkjennes. Gyldigheten av frafallet må vurderes i forhold til hver enkelt av mottakerne, frafallet kan være gyldig overfor noen selv om det er ugyldig overfor andre.

eks

Der frafallet er gjort til fordel for både arvingens barn og ektefelle, vil frafallet kunne godkjennes i forhold til barna dersom det ellers oppfyller vilkårene, selv om det underkjennes i forhold til ektefellen.

At en frafallserklæring ikke fyller vilkårene for å bli tatt i betraktning ved arveavgiftsberegningen, innebærer at hele arvelodden skal avgiftsberegnes på arvingens hånd. Er det faktisk overført midler videre, må overføringen eventuelt avgiftsberegnes som gave fra arvingen til mottaker.

For å kunne vurdere hvorvidt en videre overføring er avgiftspliktig, må avgiftsmyndigheten innhente gavemelding og den dokumentasjon som ellers finnes nødvendig.