

## Rettevejledning ordinær eksamen Skatteret, sommeren 2018

### Opgave 1

#### Spørgsmål 1.1

##### Salg af barrer

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Alberte Amvig skal spekulationsbeskattes i forbindelse med salget af hhv. guldbarrer og sølvbarre. Det bør anføres, at det afgørende i den sammenhæng er, hvorvidt barrierne er erhvervet med henblik på opnåelse af en fortjeneste ved videresalg, hvilket direkte fremgår af opgaveteksten. Ligeledes bør det til støtte for at anse Alberte Amvig for spekulant anføres, at hun alene har ejet barrierne i ca. 1 år. Det bør således i besvarelsen konkluderes, at Alberte Amvig skal spekulationsbeskattes, jf. SL § 5 a. Ved salget af guldbarrerne konstaterer Alberte Amvig en fortjeneste på 10.000 kr. ( $40.000 \text{ kr.} \div 30.000 \text{ kr.}$ ), mens hun på den anden side i forbindelse med salget af sølvbarren konstaterer et tab på 2.000 kr. ( $10.000 \text{ kr.} \div 8.000 \text{ kr.}$ ). Fortjenesten på 10.000 kr. henføres til beskatning som personlig indkomst, jf. PSL § 3, mens tabet på 2.000 kr. udgør et ligningsmæssigt fradrag, som fragår i den skattepligtige indkomst, jf. PSL § 3 smh. PSL § 4.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 241ff.

##### Udgifter til befording

Det bør indledningsvist anføres, at Alberte Amvig i forhold til advokatfirmaet i Viborg har lønmodtagerstatus, hvorfor hun har mulighed for at fradrage sine udgifter til befording iht. LL § 9 C. Ligeledes bør det anføres, at befodringsfradraget iht. LL § 9 C indrømmes, uanset om der de facto er afholdt befodringsudgifter. Alberte Amvig opnår på den baggrund tillige befodringsfradrag for de dage, hvor hun har kørt med sin far til Viborg.

For 2016 udgør fradraget herefter:

##### Kørsel pr. gang

70 km x 2 = 140 km

##### Fradrag pr. gang

24 – 120 km = 96 km = 96 x 1,99 kr. = 191,04 kr.

120 km – 140 km = 20 km = 20 x 1,00 kr. = 20,00 kr.

I alt pr. tur til Viborg t/r = 211,04 kr.

##### Samlet befodringsfradrag

14 x 211,04 kr. = 2.954,56 kr.

Det bør i besvarelsen anføres, at der er tale om et ligningsmæssigt fradrag, hvorfor fradraget sker i den skattepligtige indkomst. Ligeledes bør det af besvarelsen fremgå, at fradragsbegrænsningen i

LL § 9, stk. 1 ikke omfatter befordringsfradrag omfattet af LL § 9 C, jf. LL § 9 stk. 2. Det fulde beløb på 2.954,56 kan herefter fradrages i Alberte Amvigs indkomstopgørelse.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 397 ff.

### **Kursusdeltagelse**

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Poul Pilgren har fradrag for de afholdte kursusudgifter udgørende i alt 30.000 kr. dels i forhold til Alberte Amvig og dels i forhold til egen deltagelse.

I forhold til Alberte Amvig må det vurderes, om kurset har det fornødne faglige islæt, eller om det i højere grad har privat karakter. Med henvisning til, at kurset afvikles over 4 af de i alt 6 dage og til, at undervisningen de 4 dage foregår fra kl. 9 til kl. 17, bør det konkluderes, at kurset har det fornødne faglige islæt, hvilket indebærer, at Poul Pilgren kan fratække udgiften vedrørende Alberte Amvig på 15.000 kr. som en driftsomkostning i den personlige indkomst, jf. SL § 6 a smh. PSL § 3. Alberte Amvig skal ikke beskattes af værdien af kursusdeltagelsen, hvilket må begrundes med, at det ikke har privat karakter for hende, jf. hertil også LL § 31.

Hvad angår udgiften til Poul Pilgrens egen deltagelse i kurset, lægges der op til en drøftelse af afgrænsningen mellem de fradragsberettigede driftsomkostninger og de ikke-fradragsberettigede formueudgifter. Afgørende for fradragsretten er herefter, at der er tale om en efteruddannelse, der holder Poul Pilgren ajour med sit fagområde. Er der således i stedet tale om egentlig videreuddannelse, vil udgiften herefter ikke være fradragsberettiget. Med henvisning til opgavens oplysninger, hvorefter kurset vedrører den nye persondataforordning, bør det konkluderes, at der er tale om efteruddannelse, hvorfor også udgiften til Poul Pilgrens egen deltagelse vil kunne fratækkes i medfør af SL § 6 a. Også denne udgift på 15.000 kr. fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 289ff. samt p. 374ff.

### **Sponsorat**

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt udgiften til sponsoratet i 2017 på 50.000 kr. kan fratækkes af Poul Pilgren som en reklameudgift, jf. LL § 8, stk. 1. Afgørende i den henseende er, om der opnås en i forhold til sponsoratets størrelse ækvivalerende reklamemæssig værdi, eller om sponsoratet i højere grad har privat karakter. Med henvisning til opgavens oplysninger om, at Casper Carlsen har indgået en tilsvarende sponsoraftale med et andet firma, bør det konkluderes, at udgiften på 50.000 kr. er fradragsberettiget som en reklameudgift for Poul Pilgren, jf. LL § 8, stk. 1. Udgiften fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3. Det har således konkret ingen betydning, at Casper Carlsen er søn af Poul Pilgrens samlever, idet intet indikerer, at der er tale om et uforholdsmæssigt stort sponsorat.

Besvarelsen bør ligeledes indeholde en angivelse af, Casper Carlsen i 2017 skal beskattes af værdien af de to sponsorater udgørende i alt 100.000 kr. Ifølge praksis kan Casper Carlsen dog herfra trække de udgifter, som han har haft til sin sport i løbet af året. Opgørelsen sker efter et nettoindtægtsprincip, således at udgifterne på i alt 80.000 kr. modregnes i sponsoraterne på 100.000 kr. Casper Carlsen skal derfor henføre 20.000 kr. til beskatning i den personlige indkomst, jf. SL §

4 smh. PSL § 3. Den gode besvarelse angiver imidlertid, at denne opgørelsesmåde ikke er overensstemmende med Personskattelovens systematik, hvorefter alene udgifter som opregnet i PSL § 3, stk. 2, er fradragsberettigede i den personlige indkomst.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 303 samt p. 469 f.

## **Spørgsmål 1.2**

### **Arveforskud**

Det bør indledningsvist anføres, at arveforskud skattemæssigt sidestilles med gaver, jf. BAL § 23, stk. 3. Der skal herefter alene betales gaveafgift ved gave fra bedsteforældre til barnebarn i det omfang, gavens værdi overstiger 58.700 kr. (2010-niveau) pr. giver, jf. BAL § 22, stk. 1. Afgørende for beskatningen af Alberte Amvig bliver herefter, om det er muligt at påvise, at pengegaven stammer fra såvel morfar som mormor. Med henvisning til opgavens oplysninger om, at begge er formuende, må betingelsen vurderes for opfyldt. Værdien af aktierne udgørende 75.000 kr. overstiger således ikke to gange bundfradraget i BAL § 22, stk. 1, hvorfor aktieoverdragelsen ikke har skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser for Alberte Amvig.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 449ff.

### **Ophør af fuld skattepligt**

Det bør af besvarelsen fremgå, at Alberte Amvigs fulde skattepligt ophører den 1. januar 2018, hvor hun flytter til Bruxelles. Det bør i den forbindelse anføres, at Alberte Amvig med sin uopsigelige udlejning af ejerlejligheden for en tre-årig periode ifølge praksis anses for at have opgivet sin bopæl i Danmark.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 738.

### **Udlejning til bror**

Der lægges op til en drøftelse af de beskatningsmæssige konsekvenser af, at Alberte Amvig udlejer ejerlejligheden til sin bror, Esben, til en leje under markedslejen. Det bør således anføres, at Esben realiserer en gave ved ikke at betale fuld leje. Værdien af gaven kan opgøres til 2.000 kr. pr. måned eller 24.000 kr. årligt. Eftersom søskende ikke er omfattede af personkredsen i BAL § 22, stk. 1, skal Esben Amvig betale indkomstskat af gaven, jf. SL § 4 c. Beløbet medregnes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Besvarelsen bør endvidere angive, at Alberte Amvig er begrænset skattepligtig af de oppebårne lejeindtægter, jf. KSL § 2, stk. 1, nr. 5. Det bør i den forbindelse drøftes, om der er grundlag for at beskatte Alberte Amvig af en fikseret lejeindtægt svarende til markedslejen. Med henvisning til TfS 2002, 967 H bør dette konkluderes at være tilfældet. Alberte Amvig er herefter i 2018 begrænset skattepligtig af  $12 \times 7.000 \text{ kr.} = 84.000 \text{ kr.}$ , jf. KSL § 2, stk. 1, nr. 5.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 191ff., p. 450ff. samt p. 760f.1

## Fraflytterbeskatning aktier

Endelig bør det af besvarelsen fremgå, at Alberte Amvig som følge af ophøret af den fulde skattepligt pr. 1. januar 2018 skattemæssigt stilles, som om hun har afstået sine aktier i Bioscience A/S, jf. ABL § 38. Det kan således konstateres, at Alberte Amvig opfylder de almindelige betingelser for fraflytterbeskatning, ligesom kursværdien af hendes aktiebeholdning overstiger 100.000 kr.

### Erhvervelser:

Nom. 50.000 kr. kurs 150 = 75.000 kr.

Nom. 100.000 kr. kurs 150 = 150.000 kr.

I alt nom. 150.000 kr.

Samlet anskaffelsessum 225.000 kr.

### Værdi ved fraflytning:

Nom. 150.000 kurs 200 = 300.000 kr.

### Avanceopgørelse:

300.000 kr. ÷ 225.000 = 75.000 kr.

Avancen på de 75.000 kr. beskattes som aktieindkomst i forbindelse med fraflytningen, jf. ABL § 38 smh. PSL § 4 a. Af den gode besvarelse fremgår imidlertid, at der er mulighed for at opnå henstand med skattebetalingen iht. ABL § 39 forudsat, at Alberte Amvig indgives en selvangivelse og en beholdningsoversigt i forbindelse med fraflytningen.

## Spørgsmål 2.1

### 2.1.1 Etablering af AA Biler

Besvarelsen skal indeholde en redegørelse for den skattemæssige bedømmelse af de afholdte udgifter ved etableringen af AA Biler.

Det bør være angivet, at udgiften på 70.000 kr. til indtræden i lejekontrakten og dermed erhvervelse af rettighederne er omfattet af AFL § 40, stk. 2, om ”erhvervelse af retten ifølge en --- lejekontrakt”, således at Asbjørn Andersen kan afskrive udgiften med 1/7 pr. år eller med 10.000 kr. om året i 2015 og 2016. Den præcise besvarelse anfører, at afskrivningen som skatteårsafskrivninger kan foretages fuldt ud i erhvervsåret. Afskrivningerne fragår ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 2, nr. 10.

Litt: SR1, 7. udg., p. 683 f. og p. 693 f.

Det bør ligeledes være angivet, at Asbjørn Andersen har fradrag for den pr. 30. juni 2015 forfaldne lejebetaling på 120.000 kr., idet udgiften udgør en driftsomkostning, jf. SL § 6 a. Besvarelsen bør omfatte en drøftelse af lejebetalingens periodisering, idet betalingen omfatter indkomstårene 2015 og 2016. Det bør være angivet, at udgangspunktet for periodisering efter pligtpådragelsesprincippet er forfaldsåret, dvs. 2015, men det bør samtidig være angivet, at praksis anerkender en periodisering efter påløbsprincippet for flerårige lejeaftaler af erhvervslejemål. Herefter foretages periodiseringen med 60.000 kr. for indkomståret 2015 omfattende perioden 1. juli - 31. december 2015 og med 60.000 kr. for indkomståret 2016 omfattende perioden 1. januar - 30. juni 2016. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 263 f. og p. 308.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til Asbjørn Andersens fradrag for den løbende udgift på 2.000 kr. pr. måned til etablering og vedligeholdelse af hjemmeside. Den fyldige besvarelse er opmærksom på, at den samlede udgift omfatter såvel en ikke-fradragsberettiget anlægsudgift omfattet af SL § 5 a som en fradragsberettiget løbende driftsomkostning omfattet af SL § 6 a. Det synes dog mest korrekt at betragte udgiften som en samlet udgift omfattende Asbjørn Andersen udgift til reklame, der er fuldt fradragsberettiget efter LL § 8, stk. 1. Udgiften er derfor fradragsberettiget med 12.000 kr. i 2015 og med 24.000 kr. i 2016, jf. LL § 8, stk. 1.

Den gode besvarelse er opmærksom på LL § 8 Y, hvorefter en erhvervsdrivende alene kan foretage fradrag for køb af varer og ydelser mv., når der foretages digital betaling. Da vederlaget til den studerende er betalt kontant, er denne fradragsbetingelse ikke opfyldt.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 469 f. og p. 309 f.

### 2.1.2 Afskedigelse af Mohamed Muir

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for den skattemæssige bedømmelse af de udgifter, der afholdes af Asbjørn Andersen som følge af den skete afskedigelse.

Indledningsvist bør konstateres, at Asbjørn Andersen som en lønudgift kan fratække udgiften på 10.000 kr. udgørende Mohamed Muirs løn for oktober 2016 frem til opsigelsen, og at Mohamed tilsvarende er skattepligtig af beløbet, jf. SL § 6 a og § 4 a. Såvel beskatning som fradrag sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3.

Herefter bør besvarelsen behandle de ved dommen pålagte udgifter.

Det bør indledningsvist konstateres, at efterbetalingen på 30.000 kr. udgørende dels resterende løn for oktober 2016 og dels løn i den statuerede opsigelsesperiode tilsvarende udgør en fradragsberettiget lønudgift for Asbjørn Andersen respektive en skattepligtig lønindtægt for Mohamed Muir, jf. SL § 6 a og § 4 a. Fradraget og indkomsten sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1 og stk. 1.

Derefter bør den pålagte overenskomstmæssige fratrædelsesgodtgørelse på 20.000 kr. behandles. Det bør her være angivet, at fratrædelsesgodtgørelser er omfattet af LL § 7 U, således at sådanne alene medregnes i det omfang, godtgørelsen overstiger 8.000 kr. Bestemmelsens betingelser bør være behandlet, herunder at det er et krav, at den afskedigede fuldstændigt ophører med at være ansat i virksomheden, og at udbetalingen sker i umiddelbar forbindelse med fratrædelsen. Sidstnævnte betingelse kan muligvis give anledning til en vis tvivl, da udbetalingen først foretages efter knap et år. Det er dog utvivlsomt, at betingelsen er opfyldt, når kravet fastsættes ved dom. Mohamed Muir er herefter skattepligtig af 12.000 kr., der medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst. Uanset indkomstmodtagerens reducerede beskatning kan udbetaleren foretage fradrag som en driftsomkostning for den fulde betaling efter SL § 6, litra a. Fradraget sker i den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Herefter bør periodiseringen af de pålagte krav behandles. Der bør her være angivet, at retserhvervelsesprincippet respektive pligtpådragelsesprincippet indebærer, at efterbetaling, løn i opsigelsesperioden og fratrædelsesgodtgørelser, der fastlægges ved endelig dom, periodiseres i forhold til domstidspunktet dvs. i 2017. Den gode og fyldige besvarelse nævner, at Mohamed Muir har mulighed for at opnå tilladelse til, at periodiseringen foretages i afskedigelsesåret, såfremt dette har væsentlig betydning for skatteberegningen.

Endelig bør besvarelsen indeholde en drøftelse af den skattemæssige behandling af den fastsatte bod på 25.000 kr. for overtrædelse af Ligebehandlingsloven. I mangel af specifik lovmæssig regulering må drøftelsen foretages på grundlag af SL §§ 4-6. Afgørende er herefter, om udgiften på udgiftssiden udgør en fradragsberettiget driftsomkostning omfattet af SL § 6, litra a, eller udgør en pønål ikke-fradragsberettiget formueudgift, og om udgiften på indtægtssiden udgør en skattepligtig indtægt omfattet af SL § 4 eller en skattefri formuefordel omfattet af SL § 5 a. Disse problemer er næppe afklaret i praksis, hvorfor bedømmelsen af besvarelsen af disse spørgsmål i højere grad afhænger af den fornuftige diskussion end den foretagne konklusion. Umiddelbart synes udgiften at have en pønål karakter og ikke være en sædvanlig udgift i en erhvervsvirksomhed, hvorfor et fradrag hos Asbjørn Andersen ikke kan anerkendes. Som følge heraf synes det mest korrekt at konkludere, at Mohamed Muir heller ikke er skattepligtig af boden, jf. SL § 5 litra a. Litt.: SR 1, 7. udg., p. 381 f., p. 327 f. og p. 269 f.

## **Spørgsmål 2.2**

### **2.2.1 Salg af bil – overdragelse af pantebrev – kurstab**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af Asbjørn Andersens salg af bil mod modtagelse af 70.000 kr. kontant og et pantebrev med pålydende 100.000 kr. og en kursværdi på 80.000 kr. Det bør være angivet, at vederlaget medregnes ved opgørelsen af Asbjørn

Andersens erhvervsmæssig indkomst, og at denne opgøres som kontantvederlaget med tillæg af kursværdien i alt 150.000 kr., jf. SL § 4a. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Herefter bør behandles de skattemæssige konsekvenser ved Asbjørn Andersens overdragelse af pantebrevet den 1. februar 2017 til Claus Bernt. Det bør være angivet, at Asbjørn Andersen herved lider et kurstab på 5.000 kr. Da dette konstateres på en fordring erhvervet som vederlag for en erhvervsmæssig omsætning, er kurstabet fradragsberettiget efter KGL § 17. Det bør være angivet, at kurstabet fradrages ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 3. Besvarelsen bør også indeholde en stillingtagen til Børge Bernts vederlæggelse til Asbjørn Andersen for vedhængende renter pr. 1. februar 2017 på 6.000 kr. for perioden 1. august 2016 til 31. januar 2017. Besvarelsen bør her henvise til LL § 5 C om vederlag for vedhængende renter, hvorefter modtageren er skattepligtig i det indkomstår, hvor handlen gennemføres, medens yderen har fradrag i samme omfang. Dette indebærer, at Asbjørn Andersen er skattepligtig af den modtagne vedhængende rente på 6.000 kr. i indkomståret 2017, medens Claus Bernt har tilsvarende fradrag. Beløbet medregnes ved opgørelsen af de pågældendes kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1. Den gode og meget fyldige besvarelse angiver, at LL § 5 C ikke finder anvendelse for Asbjørn Andersen, såfremt denne som erhvervsdrivende har valgt at periodisere renteindtægter og -udgifter efter påløbsprincippet, jf. LL § 5 C, stk. 2, jf. LL § 5, stk. 5.

Det bør endvidere være angivet, at den pr. 30. juni 2017 forfaldne, men ikke betalte renteydelse på 12.000 kr. efter retserhvervelses- respektive pligtpådragelsesprincippet skal medtages til beskatning for indkomståret 2017 hos Claus Bernt respektive kan fradrages hos Børge Bernt. Dette gælder, uanset om den forfaldne rente betales. Den præcise og gode besvarelse nævner, at Børge Bernt kan nedskrive den ikke betalte rente til 0 kr., såfremt renten fortsat ikke er betalt på tidspunktet for Claus Bernts selvangivelsespligt for indkomståret 2017 dvs. den 1. maj evt. den 1. juli 2018, jf. LL § 5 A.

Endelig bør besvarelsen omfatte en stillingtagen til den skattemæssige bedømmelse af den skete tvangsauktion og den omstændighed, at Børge Bernt er uden midler og indkomst. Det bør her konstateres, at Børge Bernt lider et kurstab, da kun en del af hans fordring indfries. Størrelsen heraf afhænger af den nærmere fordeling af provenuet på henholdsvis pantebrevets hovedstol og rentefordringen. En del eksaminander vil formentlig have problemer med den nærmere erkendelse og udredning af denne problemstilling, der også afhænger af formueretlige principper. Afgørende for bedømmelsen er derfor, om besvarelsen konstaterer et kurstab hos Claus Bernt og en tilsvarende kursgevinst hos Børge Bernt, idet fordringen på objektiv vis er konstateret tabt. Besvarelsen bør herefter være opmærksom på KGL § 14, stk. 2, hvorefter Claus Bernt ikke har fradrag for sit kurstab, når pantebrevsdebitoren er dennes søn. Ligeledes bør besvarelsen være opmærksom på, at Børge Bernt ikke er skattepligtig af den tilsvarende kursgevinst, jf. KGL § 20.  
Litt.: SR 1, 7. udg., p. 424 f., 654 f. og 660 f.

### **2.2.2 Efterbetaling af løn – Deling af lottogevinst**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af Asbjørn Andersens efterbetaling af 75.000 kr. i løn for perioden 1. juli 2015 til 15. november 2017.

Selvom fradrag for driftsudgifter, herunder lønudgifter, kendetegnes ved en nær tilknytning til udgiftsårets indkomsterhvervelse, anerkendes det i teori og praksis, at der kan foretages fradrag for

opsatte driftsudgifter, dvs. udgifter der er af driftsomkostningsmæssig karakter, men som først afholdes i senere indkomstår. Med henvisning hertil bør besvarelsen angive, at Asbjørn Andersen i 2017 har fradrag for det betalte beløb, medens Dorte Dorn omvendt er skattepligtig heraf. Beløbene medregnes i parternes personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1 og 2, nr. 1.

Herefter skal den skattemæssige bedømmelse af de udbetalte 100.000 kr. udgørende Dorte Dohns andel af lottogevinst behandles. Navnlig under hensyntagen til, at parterne hver især har betalt halvdelen af indskuddet, må det lægges til grund, at parterne har deltaget i lottospillet i fælleskab, således at de hver har krav på 50 % af gevinsten. På dette grundlag må konkluderes, at overførslen af de 100.000 kr. er skattefri for Dorte Dohn.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 282 f. og p. 809 f.