

Rettevejledning – Skatteret I – E 14

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Deltagelse i Marselisløbet

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorvidt Frederik Frier skal beskattes af den økonomiske fordel, han opnår ved, at Ram Data A/S afholder udgifterne til hans deltagelse mv. i Marselisløbet. Der bør i den forbindelse henvises til SL § 4 smh LL § 16, hvorefter enhver økonomisk fordel principielt er skattepligtig for den ansatte. En lovbestemt undtagelse gøres efter LL § 16, stk. 3, 3. pkt. i det omfang, godet i overvejende grad er stillet til rådighed af hensyn til den ansattes arbejde, hvilket imidlertid ikke konkret kan anses for tilfældet. Eftersom muligheden for løbsdeltagelse står åben for alle medarbejdere i Ram Data A/S, bør besvarelsen indeholde en drøftelse af, om løbsarrangementet kan betragtes som almindelig personalepleje og dermed sidestilles med eksempelvis en firmaskovtur, hvilket må anses for tilfældet. Frederik Frier skal herefter ikke beskattes af værdien af deltagelsen, mens Ram Data A/S på den anden side kan fratække den samlede udgift udgørende kr. 20.000 til arrangementet som en driftsomkostning efter SL § 6 a. Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 241 og p. 322f.

Tildeling af aktiekøberet

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt modtagelsen af aktiekøberetten udgør en skattepligtig fordel for Frederik Frier. På baggrund af opgaveteksten må det konstateres, at Frederik Frier med aktiekøberetten opnår en økonomisk fordel på kr. 50.000, som skal beskattes, jf. LL § 28. Besvarelsen bør herefter indeholde en stillingtagen til periodiseringen af fordelene, og det bør fastslås, at Frederik Frier skal beskattes på tidspunktet for udnyttelsen af aktiekøberetten den 1. august 2012. Det skattepligtige beløb kan opgøres til kr. 50.000 ($200.000 \div 150.000$), der beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Ram Data A/S kan fratække differencen mellem aktiernes kursværdi og tegningskursen udgørende kr. 50.000 som en driftsomkostning jf. SL § 6 a. Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 340ff.

Aktiesalg

Det bør indledningsvist angives, at der er tale om en delafståelse af børsnoterede aktier, og at fastlæggelsen af anskaffelsessummen på de afståede aktier må ske i overensstemmelse med gennemsnitsmetoden, jf. ABL § 26:

2011: Køb nominelt kr. 100.000 kurs 120	= kr. 120.000
2012: Køb nominelt kr. 100.000 kurs 200	= kr. 200.000
(værdien på tidspunktet for udnyttelse af aktiekøberetten)	
2012: Salg nominelt kr. 75.000 kurs 200	= kr. 150.000

I alt pålydende: kr. 200.000

Samlet anskaffelsessum: Kr. 320.000

Anskaffelsessum på solgte aktier: $75.000/200.000 * 320.000 = \text{Kr. } 120.000$

Fortjeneste: $\text{Kr. } 150.000 \div 120.000 = \text{Kr. } 30.000$

Fortjenesten beskattes hos Frederik Frier som aktieindkomst, jf. ABL § 12 smh. PSL § 4a, stk. 1, nr. 4.

Det må forventes, at nogle studerende overser, at anskaffelsessummen på aktierne erhvervet ved udnyttelsen af aktiekøberetten i 2012 skal fastsættes til kr. 200.000 og ikke til det faktisk betalte beløb udgørende kr. 150.000. Dette skal ikke bedømmes som en meget grov fejl. Har den studerende lagt en anskaffelsessum på kr. 150.000 til grund, opnås i stedet en fortjeneste på kr. 48.750 ($150.000 \div 101.250$).

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 577f. samt p. 589f.

Spørgsmål 1.2

Ophør af fuld skattepligt

Der lægges op til en drøftelse af, hvornår den fulde skattepligt ophører for hhv. Frederik og Helle Frier. Med henvisning til, at villaen udlejes uopsigeligt for en tre års periode fra den 1. januar 2013, og at Helle Frier tager ansættelse og ophold i Oslo samme dato, bør det konkluderes, at Helle Friers fulde skattepligt ophører den 1. januar 2013. Det bør videre fastslås, at Frederik Friers fulde skattepligt ophører den 1. marts 2013, hvor han flytter til Oslo.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 755f. og p. 772ff.

Aktieoverdragelse

Det bør indledningsvist konstateres, at der er tale om en ægtefælleoverdragelse. Da Helle Friers fulde skattepligt til Danmark er ophørt på tidspunktet for aktieoverdragelsen, skal det med henvisning til KSL § 27 af besvarelsen fremgå, at den særlige regel om ægtefælleoverdragelse i KSL § 26 B, som foreskriver succession, ikke finder anvendelse. Der udløses således almindelig afståelsesbeskatning hos Frederik Frier i forbindelse med overdragelsen. Der er tale om afståelse af restbeholdningen af Frederik Friers aktier i Ram Data A/S. Eftersom anskaffelsessummen for delsalget foretaget i 2013 kunne fastsættes til kr. 120.000, må anskaffelsessummen for resterende del af aktiebeholdningen fastsættes til kr. 200.000 ($\text{kr. } 320.000 \div 120.000$). Da Frederik Frier sælger aktierne for kr. 250.000, konstateres en skattepligtig fortjeneste på kr. 50.000, jf. ABL § 12. Fortjenesten beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4. Hvis den studerende er nået frem til en fortjeneste i forbindelse med det første aktiesalg på kr. 48.750, jf. ovenfor, skal det ikke anses som en fejl, at den pågældende herefter lægger en anskaffelsessum på kr. 168.750 til grund, hvorefter der konstateres en fortjeneste på kr. 81.250 ($250.000 \div 168.750$).

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 577f., p. 589f., p. 822f. samt p. 831f.

Underholdsbidrag

Der lægges op til en drøftelse af, dels om Frederik Frier kan fratrage de påløbne underholdsbidrag, og dels om Helle Frier skal beskattes af underholdsbidragene. Det bør indledningsvist af besvarelsen fremgå, at Frederik Friers fulde skattepligt til Danmark indtræder den 1. oktober 2014, hvor han flytter tilbage til Danmark, jf. KSL

§ 1, stk. 1. nr. 1. Det har således ingen betydning for skattepligtens indtræden, at Frederik Frier har adgang til lejligheden i Aarhus og dermed har bopæl allerede fra den 15. august, idet skattepligten først indtræder på det tidspunkt, hvor han tillige tager ophold i Danmark, jf. KSL § 7, stk. 1.

I forhold til underholdsbidragene bør besvarelsen indledningsvist angive, at Frederik Frier som begrænset skattepligtig ikke har mulighed for at opnå fradrag for underholdsbidrag, hvilket følger af den særlige fradragsbegrænsning i KSL § 2, stk. 4, 2. pkt., hvorefter alene udgifter, der vedrører de begrænset skattepligtige indtægter kan fratrækkes. Sidstnævnte indebærer, at Frederik Frier først fra den 1. oktober 2014 har mulighed for at fratække underholdsydelserne. Fradraget er dog ifølge LL § 10 betinget af, at bidraget er løbende, at det er forfaldent, og at det er betalt. Frederik Frier kan herefter fradrage bidragene vedrørende oktober og november, i alt kr. 5.000, hvorimod han er afskåret fra at fratække bidraget vedrørende december måned, idet sidstnævnte ikke er betalt. Fradraget sker i den skattepligtige indkomst som et ligningsmæssigt fradrag, jf. PSL § 3 smh PSL § 4. Der bør i besvarelsen henvises til LL § 10, stk. 5, hvorefter det er en betingelse for fradrag, at Frederik Frier har oplyst SKAT om identiteten på modtageren af bidraget.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til, om Helle Frier skal beskattes af de modtagne underholdsbidrag, hvilket må afvises med henvisning til, at KSL § 2 ikke indeholder hjemmel til beskatning i tilfælde, hvor modtageren ikke er fuldt skattepligtig til Danmark.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 755ff. samt p. 845ff.

December 2014/Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 2.1:

2.1.1 Overdragelse af patent

Besvarelsen bør angive, at der foreligger en overdragelse af et immaterielt aktiv bestående af en patentrettighed omfattet af AFL § 40, stk. 2, som ved afståelse udløser en kapitalgevinstbeskatning. Den gode besvarelse nævner, at afholdte udgifter ikke udgør fradragsberettigede driftsomkostninger, da der foreligger anlægsudgifter. Avancen opgøres som forskellen mellem anskaffelsessum og afståelsessum. Anskaffelsessummen udgør 10.000 kr. til elektroniske komponenter med tillæg af 100.000 kr. til udvikling og patentering, i alt 110.000 kr., medens afståelsessummen kan opgøres til 1 mio. kr. Den skattepligtige avance udgør herefter 890.000 kr. Den gode besvarelse nævner, at beskatningen af avancen kan opgøres og beskattes efter LL § 70, stk. 2, jf. stk. 1, nr. 4, om ”éngangsindtægter.” Den gode besvarelse nævner tillige, at avancen henføres til beskatning som personlig indkomst efter PSL § 3, da avance efter AFL § 40 ikke er omfattet af opregningen i PSL § 4 om kapitalindkomst. Litt.: SR1, 6. udg., p. 704.

Danish Pump Technology A/S kan foretage afskrivninger efter AFL § 40, stk. 2 med indtil 1/7 og den gode besvarelse nævner muligheden for straksafskrivning efter AFL § 41, stk. 1.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 713.

Besvarelsen bør angive, at overdragelsen er betinget af færdigudvikling og patentering og drøfte denne betingelses indflydelse på den skatteretlige periodisering. Sondringen mellem suspensive og resolutive betingelsers skattemæssige betydning i henseende til, om periodiseringen skal udsættes til tidspunktet for betingelsens opfyldelse eller skal foretages straks ved aftaleindgåelsen, er vel uklar. Uanset dette bør det statueres, at der er tale om en suspensiv betingelse. Dette må begrundes med, at der foreligger en betingelse, som ikke er en typebetingelse, og som ikke er en formsag. Det bør således konkluderes, at avancen medregnes i indkomståret 2013, ligesom Danish Pump Technology A/S kan påbegynde deres afskrivninger i samme indkomstår. Besvarelser, der indeholder en nogenlunde fornuftig begrundelse for, at der i stedet foreligger en resolutiv betingelse, dvs. at periodiseringen foretages i indkomståret 2012, må accepteres. Den meget gode besvarelse nævner, at LL § 27 A om udsat beskatning ikke finder anvendelse, idet der foreligger en kontant vederlæggelse.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 480 f. og p.717.

2.1.2 Optagelse af lån, rentebetaling og indfrielse

Besvarelsen bør angive, at Klaus Kryger har en fradragsberettiget renteudgift, jf. SL § 6 litra e, og Chris Christensen en skattepligtig renteindtægt, SL § 4, litra e. Såvel renteudgifter som renteindtægter henføres under opgørelsen af kapitalindkomst jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1. Besvarelsen bør bemærke, at der er tale om en forudbetalt rente, der vedrører en periode længere end 6 måneder, og som forfalder mere end 6 måneder før udløbet af renteperioden. Det følger herefter af LL § 5, stk. 2, at det sædvanlige princip om fradrag på forfaldstidspunktet erstattes af et påløbsprincip. Klaus Kryger må derfor fordele sit fradrag pr. 1. juli 2012 med 6.000 kr. i 2012 og 6.000 kr. i 2013.

Tilsvarende gælder, at rentebetalingen pr. 1. juli 2013 fordeles med 6.000 kr. i 2013 og 6.000 kr. i 2014.

LL § 5, stk. 2 om forud forfaldne renter omfatter alene renteudgifter. Chris Christensen må derfor indtægtsføre den fulde rentebetaling pr. 1. juli 2012 i forfaldsåret 2012.

Rentebeløbet – omfattende renteperioden 1. juli 2013- 30. juni 2014 – modtages af Jysk Investering A/S den 1. juli 2013. Det følger herefter af LL § 5, stk. 4, at rentebetalingen skal periodiseres efter påløbsprincippet. Jysk Investering A/S skal følgelig indtægtsføre 6.000 kr. i indkomståret 2013 og 6.000 kr. i indkomståret 2014. Litt.: SR1, 6. udg., p. 389.

Besvarelsen bør angive, at Chris Christensen opnår en kursgevinst på 10.000 kr. i indkomståret 2014, idet pantebrevet erhverves for 100.000 kr. svarende til låneudbetalingen, men afstås for 110.000 kr. jf. KGL § 26, stk. 1. Denne kursgevinst er skattepligtig jf. KGL § 14. Besvarelsen bør angive, at beskatningen foretages med det fulde beløb, idet minimumsgrænsen på 2.000 kr. er overskredet. Kursgevinsten medregnes ved opgørelsen af kapitalindkomsten jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2. Litt.: SR1, 6. udg., p. 622 f. og p. 641.

Besvarelsen bør angive, at Jysk Investering A/S ved indfrielsen opnår en kursgevinst på 10.000 kr. ($120.000 \div 110.000$), der er skattepligtig efter KGL § 3. Klaus Krygers modstående kurstab på 20.000 kr. svarende til den aftalte underkurs kan ikke fradrages, da der ikke foreligger hjemmel hertil. Litt.: SR 1, 6. udg., p. 610 og 627.

Spørgsmål 2.2

2.2.1 Betaling af erstatning

Det bør angives, at der foreligger et erstatningsansvar i kontrakten, og at ansvaret vedrører Klaus Krygers løbende indkomsterhvervelse. Det bør ligeledes anføres, at fradragsret for udbetalt erstatning afhænger af, om erstatningen pådrages som led i en sædvanlig og normal driftsrisiko i en erhvervsmæssig virksomhed og ikke skyldes driftsfremmede formål herunder forsæt og grov uagtsomhed. På det foreliggende grundlag må det konkluderes, at fradragsbetingelserne er opfyldt, hvorfor Klaus Kryger har fradrag for erstatningsbeløbet på 8 mio. kr., jf. SL § 6a. Den gode besvarelse bør angive, at fradragsretten efter pligtpådragelseskriteriet må periodiseres på tidspunktet for rettens upåankede dom. Fradraget kan derfor foretages i indkomståret 2013, hvor endelig upåanket dom foreligger. Fradraget henføres under den personlige indkomst jf. PL § 3, stk. 2. Litt.: SR1, 6. udg., p. 239 og 277.

Beskatningen af erstatningskravet for Scandinavian Cheese Company A/S afhænger af, om kravet må henføres som en erstatning af et indkomsttab, som led i den løbende drift jf. SL § 4 eller et formuetab jf. SL § 5. Vejledende for denne afvejning kan være, at erstatningen træder i stedet for en skattepligtig indkomst. Da det er oplyst, at de skadegørende handlinger har medført kassering af et større parti oste, synes det mest korrekt at konkludere, at der foreligger en skattepligtig erstatning. Den foreliggende

praksis er dog ganske uklar, hvorfor det afgørende ikke er konklusionen, men den nærmere redegørelse for problemstillingen.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 180 f.

2.2.2 Akkord og gældseftergivelse

Det bør angives, at Klaus Kryger opnår en kursgevinst på 6 mio. kr. (8 mio. kr. ÷ 25 % af 8 mio. kr.) ved sin akkord af sin gæld til Scandinavian Cheese Company A/S og en kursgevinst på 100.000 kr. ved eftergivelsen af sin gæld til faderen, Søren Kryger. Bestemmende for den skattemæssige bedømmelse heraf er KGL § 24 om eftergivelse af gæld mv., da der foreligger en frivillig akkord. Det er herefter afgørende, om der foreligger en samlet ordning. Da akkorden omfatter den langt overvejende del af Klaus Kryger gæld, må det konkluderes, at der foreligger en samlet ordning. Kursgevinsten er herefter skattefri. Derimod har Scandinavian Cheese Company A/S fradrag for sit modsvarende kurstab på 6 mio. kr. jf. KGL § 3.

Der er ikke oplysninger om Klaus Krygers evt. underskud fra virksomhedsdriften i 2014. Der forudsættes således ingen drøftelse af spørgsmålet om underskudsreducering i forbindelse med akkorden efter PSL § 13 a, stk. 1 jf. stk.5. Evt. bemærkninger herom må selvsagt bedømmes positivt.

Gælden på 120.000 kr. til faderen, Søren Kryger, eftergives helt, hvorfor de skattemæssige konsekvenser heraf må bedømmes efter KGL § 21 om gældseftergivelse mv. Det fremgår heraf, at der består skattepligt, såfremt gælden nedskrives til en lavere kurs end fordringens værdi. Da det er angivet, at Klaus Kryger kunne have betalt 30.000 kr. af gælden på 120.000 kr., må det konkluderes, at fordringens værdi er på 30.000 kr. således, at der foreligger en skattepligtig kursgevinst på 30.000 kr.. Beløbet medregnes som udgangspunkt ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. KGL § 4, stk. 1, nr. 2, men den gode besvarelse nævner, at kursgevinsten udgør en gaveafgiftspligtig gave omfattet af BAL § 22. Da beløbet ikke overstiger bundgrænsen i stk. 1 på 58.700 kr. (2014: 59.800 kr.), er dette afgiftsfrit.

Søren Kryger konstaterer modstående et kurstab på 120.000 kr. på sin fordring mod sønnen. Dette kurstab er omfattet af KGL § 14, stk. 2, om tab på fordringer inden for familieforhold etc. og er derfor ikke fradragsberettiget.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 631f.

Aarhus, december 2014/Jan Pedersen