

Vejledende besvarelse

Opgave 1

Spørgsmål 1.1.

Fratrædelsesgodtgørelse

Der lægges op til en drøftelse af, dels hvorvidt udbetalingen på kr. 360.000, som Karl Kusk modtager fra advokatfirmaet, skal beskattes, og dels om udgiften kan fratrækkes af advokatfirmaet.

I forhold til spørgsmålet om beskatning af Karl Kusk bør besvarelsen indeholde en drøftelse af, hvorvidt de kr. 360.000 - eller eventuelt en del heraf – kan anses for omfattet af LL § 7 U. Ifølge LL § 7 U er det en forudsætning for anvendelse af bestemmelsen, *at* godtgørelsen vedrører et ansættelsesforhold, *at* der er tale om et fuldstændigt ophør, *og at* godtgørelsen udbetales i tidsmæssig tilknytning til fratrædelsen, hvilket alt sammen er tilfældet. Imidlertid fremgår det af LL § 7 U, stk. 1, 3. pkt., at godtgørelsen ikke må træde i stedet for løn, som Karl Kusk havde krav på at oppebære i opsigelsesperioden. Eftersom det fremgår af opgaveteksten, at Karl Kusk havde krav på 3 måneders opsigelse, skal den del af godtgørelsen, der svarer til tre måneders løn, kr. 180.000, beskattes som almindelig lønindkomst, jf. SL § 4, og henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. De resterende kr. 180.000 må derimod anses for omfattet af LL § 7 U, hvilket indebærer, at Karl Kusk alene skal beskattes af den del, der overstiger kr. 8.000. Karl Kusk skal herefter yderligere medregne kr. 172.000 til sin indkomstopgørelse. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Besvarelsen må endvidere indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Jørgen Just kan fratække den samlede udgift på kr. 360.000 som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a, hvilket må anses for tilfældet. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Endelig må det i besvarelsen være angivet, at såvel løn som fratrædelsesgodtgørelse skal beskattes hos Karl Kusk i udbetalingsåret, dvs. i 2015, ligesom Jørgen Just kan fratække de kr. 360.000 i afholdelsesåret, dvs. i 2015.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 381ff. samt p. 273 ff.

Aktiesalg

Eftersom der er tale om en delafståelse af aktier, der er erhvervet successivt til forskellige anskaffelseskurser, fremgår det af ABL § 26, stk. 6, at fastlæggelsen af anskaffelsessummen skal ske ved hjælp af den såkaldte gennemsnitsmetode. Der skal herefter laves en avanceopgørelse:

2014: Køb pålydende kr. 300.000 kurs 100 = anskaffelsessum kr. 300.000

2015: Køb pålydende kr. 150.000 kurs 200 = anskaffelsessum kr. 300.000

2016: Fondsaktier pålydende kr. 50.000 = anskaffelsessum kr. 0

2016: Salg pålydende kr. 100.000 kurs 300 = afståelsessum kr. 300.000

I forhold til opgørelsen af afståelsessummen bemærkes, at Jørgen Just bliver vederlagt med kr. 100.000 kontant samt et pantebrev pålydende kr. 250.000, som imidlertid umiddelbart efter modtagelsen bliver solgt til en investor for kr. 200.000 svarende til kurs 80. Afståelsessummen skal herefter fastlægges til den kontant berigtigede del (kr. 100.000) tillagt kursværdien af pantebrevet (kr. 200.000).

Opgørelse af anskaffelsessum:

Samlet beholdning pålydende aktier: kr. 500.000

Samlet anskaffelsessum: 600.000

Gennemsnitlig anskaffelsessum på afståede aktier: $100.000/500.000 \times 600.000 = \text{kr. } 120.000$

Avance: $\text{kr. } 300.000 \div \text{kr. } 120.000 = \text{kr. } 180.000$

Den opgjorte avance beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4.

Opgørelsen af en eventuel kursgevinst/-tab ved afståelsen af pantebrevet tager ifølge KGL § 26, stk. 2 sit udgangspunkt i forskellen mellem afståelsessum og anskaffelsessum. Som anskaffelsessum anses kursværdien på anskaffelsestidspunktet, dvs. kr. 200.000. Som afståelsessum anvendes det faktisk modtagne beløb, dvs. kr. 200.000. Det kan på den baggrund konstateres, at der ikke opstår nogen kursgevinst eller noget kurstab i forbindelse med afståelsen af pantebrevet.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 506ff., p. 601ff., p. 615f. samt p. 673ff.

Spørgsmål 1.2.

Oversigtsservituten

Der er med Jørgens Justs påtagelse af oversigtsservituten tale om en delafståelse af fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, jf. EBL § 3 A, hvorfor en avanceopgørelse aktualiseres.

Anskaffelsessum:

1/10 af kontant kr. 3.000.000	kr. 300.000
-------------------------------	-------------

<u>EBL § 5, stk. 1: Tillæg 1/10 af 10.000 x 3</u>	<u>kr. 3.000</u>
---	------------------

Samlet anskaffelsessum	kr. 303.000
------------------------	-------------

<u>Afståelsessum:</u>	kr. 400.000
-----------------------	-------------

<u>Fortjeneste:</u> $\text{kr. } 400.000 \div 303.000$	<u>kr. 97.000</u>
--	-------------------

Den opgjorte avance på kr. 97.000 er skattepligtig, jf. EBL § 6, stk. 1, og beskattes som kapitalindkomst, jf. EBL § 4, stk. 1, nr. 14.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 535, p. 540ff.

Sommerhussalg

Besvarelsen må indledningsvist indeholde en drøftelse af, hvorvidt afståelsen er omfattet af den særlige sommerhusregel i EBL § 8, stk. 2. Uanset at sommerhuset har været anvendt privat af Jørgen Just i et betydeligt omfang, må dette imidlertid afvises med henvisning til ejendommens areal på 1.600 m², jf. EBL § 8, stk. 1, nr. 1. Der skal herefter foretages en avanceopgørelse i overensstemmelse med ejendomsavancebeskatningslovens regler.

Anskaffelsessum:

9/10 af kontant kr. 3.000.000	kr. 2.700.000
EBL § 5, stk. 1, tillæg: 9/10 af kr. 10.000 x 5	kr. 45.000
EBL § 5, stk. 2, forbedring: kr. 110.000 ÷ kr. 10.000	kr. 100.000
Samlet anskaffelsessum	kr. 2.845.000

Afståelsessum: kr. 2.800.000

Tab: kr. 2.800.000 ÷ 2.845.000 kr. ÷ 45.000

Det bemærkes, at det i forhold til avanceopgørelsen ikke skal anses som en grov fejl, såfremt der er givet fuldt 10.000 kr.'s tillæg for årene 2016 og 2017.

Det bør af besvarelsen fremgå, at et tab iht. EBL som udgangspunkt er et kildeartsbegrænset tabsfradrag, som alene kan fremføres til modregning i senere avancer på fast ejendom omfattet af EBL's regler, jf. EBL § 6, stk. 3. Den **særligt** gode besvarelse anfører dog, at der ved delafståelser er adgang til *tabstilbageførsel* som følge af den særlige bestemmelse i EBL § 6, stk. 6. Tabet på kr. 45.000 kan herefter modregnes i den gevinst på kr. 97.000, som Jørgen Just realiserede, da han påtog sig oversigtsservitutten i 2015. Det bør således være angivet, at den tidsmæssige betingelse i EBL § 6, stk. 6, hvorefter tabet skal være konstateret senest i det andet år efter delafståelsen, er opfyldt, idet endelig aftale om overdragelse indgås i 2017. Det har således ingen betydning, at sommerhuset først overtages af køber i 2018.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 542ff., p. 551f. samt p. 559f.

Vennetjenesten

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt Jørgens Justs udarbejdelse af slutseddel har beskatningsmæssige konsekvenser for hhv. Jørgen Just og Niels Nøhl.

Besvarelsen bør indeholde en henvisning til LL § 7 Å, der angiver de nærmere kriterier for beskatning af Niels Nøhl. Det er herefter en betingelse, at ydelsen er sædvanlig, at den sker inden for privatsfæren og at den er et udslag af hjælpsomhed. Det er i den sammenhæng ifølge praksis af betydning, om tjenesten har en væsentlig økonomisk værdi, hvilket må anses for tilfældet. Det bemærkes videre, at det af Skatteretten 1, 7. udgave, p. 210 fremgår, at det – når ydelsen ligger inden for yderens erhverv – er af afgørende betydning, om modtageren har opnået en besparelse i sit privatforbrug. Da det af opgaveteksten fremgår, at Niels Nøhl allerede havde rettet henvendelse til sin sædvanlige advokat, må dette antageligt anses for tilfældet. Det bør på den baggrund i besvarelsen konkluderes, at Niels Nøhl skal beskattes af værdien af vennetjenesten udgørende kr. 15.000, jf. SL § 4. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Afgørende for besvarelsens kvalitet er dog ikke i så høj grad,

hvorvidt det konkluderes, at der skal ske beskatning men i højere grad, at problemstillingen identificeres og drøftes. Besvarelsen bør desuden indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Jørgen Just skal beskattes af en fikseret indtægt på kr. 15.000 ud fra den betragtning, at han ikke med skattemæssig virkning kan give afkald på en erhvervsmæssig indtægt. Med henvisning til bl.a. rentefikseringsdommen, jf. TfS 1998, 199 H, bør det konkluderes, at der ikke er hjemmel til en sådan beskatning.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave p. 186 ff. og p. 208ff.

December 2017/Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 1

1.1 NRI A/S' salg af robot til fiskefiletering til Jysk Fiskeindustri A/S og senere tilbagelevering

Det må af besvarelsen fremgå, at salgssummen på 3 mio. kr. indgår i NRI A/S' næringsindkomst for indkomståret 2015 og er skattepligtig efter SL § 4. Samtidig må det være angivet, at robotten indgår i saldo for afskrivningsberettigede driftsaktiver for Jysk Fiskeindustri A/S, og dermed indgår i virksomhedens afskrivningsgrundlag. Saldoen kan afskrives med en valgfri afskrivningsprocent op til 25 % pr. år, jf. AFL § 5. Afskrivningsloven indgår kun introduktionsmæssigt i pensum for SR1, men der må kræves et overordnet kendskab til afskrivninger efter AFL Kapitel 2.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 224 f. og p. 473 f.

Herefter må de skattemæssige konsekvenser af den aftalte ophævelse behandles. Den omstændighed, at der foreligger en væsentlig og hæveberettiget mangel, er ikke i sig selv har indflydelse på den allerede realiserede indkomst. Det må dog samtidig være angivet, at en ophævelse af den indgåede aftale på grundlag af oprindelige mangler med efterfølgende tilbagelevering medfører en efterfølgende regulering af indkomstopgørelsen for 2015. Der kan herefter ske en genoptagelse af skatteansættelsen for NRI A/S, hvorefter indkomsten reduceres med de 3 mio. kr. Dette må i skatteretlig henseende forklares med, at det efterfølgende har kunnet konstateres, at denne indtægt ikke er realiseret. Det kan næppe kræves, at besvarelsen foretager en dybtgående behandling af Jysk Fiskeindustri A/S' afskrivninger. Det bør dog være angivet, at der i hvert fald ikke kan foretages afskrivninger for indkomståret 2016 og senere. Tilsvarende må – formentlig – forholdes i henseende til afskrivningerne for 2015, således at også disse skal tilbageføres.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 203-204.

Yderligere må de skattemæssige konsekvenser af den ydede erstatning og bod drøftes. Det bør her overordnet være beskrevet, at fradragsretten for ydede erstatninger og skattepligten for modtagne erstatninger reguleres efter SL §§ 4-6. På dette grundlag må det konkluderes, at den ydede erstatning i kontrakt for Jysk Fiskeindustri A/S' tab bestående af merudgifter til lønninger udgør en sædvanlig driftsrisiko for NRI A/S således, at erstatningen på 100.000 kr. er fradragsberettiget.

Det må herefter drøftes, hvorvidt den kontraktmæssige konventionalbod på 1 % af kontraktsummen eller 30.000 kr. tilsvarende udgør et driftstab, der er fradragsberettiget efter SL § 6 litra a, eller om der foreligger en ikke-fradragsberettiget formueudgift omfattet af SL § 5. Besvarelsen bør dog være opmærksom på, at det er oplyst, at det er et standardvilkår i NRI A/S' kontrakter, at der ved ikke-kontraktmæssig ydelse skal betales en konventionalbod. På dette grundlag bør være angivet, at også boden på 30.000 kr. er fradragsberettiget.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 271.

Endelig må behandles de skattemæssige konsekvenser for Jysk Fiskeindustri A/S af de modtagne erstatninger og bod. Også her bør det være konkluderet, at de godtgjorte udgifter og tab mv. har en driftsmæssig karakter, og som sådan henhører under driften og derfor er skattepligtige for Jysk Fiskeindustri A/S efter SL § 4 litra a.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 204 ff.

1.2 NRI A/S' salg af robot til kyllingeudbening, modtagelse af konvertibel obligation og efterfølgende afståelse heraf

Besvarelsen må angive, at vederlaget for robotten til kyllingeudbening indgår i NRI A/S' næringsindkomst for 2016. Den præcise besvarelse henviser til SL § 5 litra a og ikke SL § 4. Herefter må foretages en opgørelse af afståelsesvederlaget, der må opgøres til værdien af vederlaget på leveringstidspunktet, dvs. 1 mio. kr. kontant med tillæg af kursværdien af den konvertible obligation 1.0 mio. kr. i alt 2.0 mio. kr. Ligeledes må det nævnes, at Herregårdskyllingen A/S kan afskrive på den erhvervede robot efter AFL § 5 (jf. ovenfor)

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 228 f.

Herefter må besvarelsen indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af konverteringen af den konvertible obligation og det senere aktiesalg behandles.

Indledningsvist må angives, at NRI A/S er skattepligtig af den modtagne rentebetaling på 60.000 kr. og at renteindtægter som udgangspunkt periodiseres efter forfaldsprincippet, dvs. 30. juni 2017, men at LL § 5, stk. 4, nr. 1, foreskriver en periodisering efter "påløbsprincippet" for selskaber omfattet af lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab, herunder aktieselskaber. Dette indebærer, at NRI A/S skal modtage 30.000 kr. i indkomståret 2016 og 30.000 kr. i indkomståret 2017.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 412 og p. 413.

Det bør herefter være anført, at konverteringen ikke medfører skattemæssige konsekvenser for NRI A/S. Salget af de modtagne aktier medfører sædvanlig afståelsesbeskatning efter Aktieavancebeskatningsloven. Avancen opgøres som forskellen mellem anskaffelsessummen, dvs. kursværdien af den konvertible obligation, 1 mio. kr. og afståelsesvederlaget, 2,4 mio. kr. eller 1.4 mio. kr. Da der foreligger afståelse af aktier fra et selskab, skal aktieoverdragelsen kvalificeres efter ABL §§ 4 A-4 C. Da NRI A/S ejer 12 % af aktierne i Herregårdskyllingen A/S, foreligger "datterselskabsaktier" omfattet af ABL § 4 A, hvorfor den realiserede avance er skattefri, jf. ABL § 8.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 588 og p. 616 f.

Spørgsmål 2

2.1 Dieter Dohn og Anna Dohns skilsmisse – Dieter Dohns betaling af 50.000 kr.

Det må af besvarelsen fremgå, at Dieter Dohn har fradrag for betaling af aftalte ægtefællebidrag i anledning af skilsmisse, jf. LL § 10. Det bør være angivet, at fradraget anerkendes, selvom det afviger fra normalbidraget, i hvert fald i et tilfælde som det foreliggende, hvor der ikke er holdepunkter for at lægge til grund, at der i realiteten foreligger en betaling af et boslods krav. Dieter Dohn har derfor fradrag for juli- og augustbidragene i alt 20.000 kr. Den præcise besvarelse angiver, at Dieter Dohns fradrag forudsætter, at han oplyser om identiteten af modtageren, jf. LL § 10, stk. 5. Fradraget foretages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2 e.c. Det må samtidig være angivet, at Anna Dohn er skattepligtig af de modtagne bidrag efter SL § 4, litra c. Beløbene medtages ved opgørelse af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1. Herefter skal drøftes den skattemæssige betydning af den aftalte afløsning af bidragsforpligtelsen mod betaling af et samlet beløb. Der kan ikke foretages fradrag for den betalte afløsningssum efter LL § 10, idet denne bestemmelse alene omfatter løbende bidrag. Herefter må afløsningssummen bedømmes efter SL §§ 4-6, hvor det må konkluderes, at der foreligger en formuedisposition omfattet af SL § 5. Dette indebærer, at Dieter Dohn ikke har fradrag for den skete betaling, og at Anna Dohn ikke er skattepligtig heraf. Den gode besvarelse drøfter, om der foreligger en gaveydelse, der i givet fald udløser almindelig skattepligt efter SL § 4, litra c, idet der ikke længere består et ægteskab. Da der ikke foreligger en hel eller delvis vederlagsfri formueoverførsel, må et gaveelement afvises. Efter praksis anerkendes fradrag for forudbetalte bidrag i det omfang, disse forfalder til betaling. Da der er tale om en egentlig afløsning af den fulde forpligtelse, kan den praksis næppe anvendes. Der må dog ses med ”positive øjne” på en sådan løsning.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 801.

Endvidere må de skattemæssige konsekvenser af Dieter Dohns betaling af 50.000 kr. udgørende et arbejdsvederlag for Anna Dohns bistand til NRI A/S for indretning af kontorlokaler diskuteres. Det bør konstateres, at Anna Dohn ikke har udført nogen bistand over for Dieter Dohn, men alene overfor NRI A/S, hvorfor den foretagne betaling ikke udgør et vederlag for personligt arbejde. I stedet foreligger en vederlagsfri formueoverførsel. Den omstændighed, at betalingen sker flere måneder efter skilsmissen, og efter de foreliggende oplysninger ikke er en del af fællesboskiftet, taler for, at betalingen ikke udgør en skattefri modtagelse af boslods krav, men i stedet udgør en gave. Da ægtefællerne er skilt, synes bestemmelsen i BAL § 22, stk. 3 – om afgiftsfrihed for gaver mellem ægtefæller – ikke at komme på tale. I stedet må betalingen anses for en skattepligtig gave omfattet af SL § 4, litra. Den modtagne gave på 50.000 kr. medregnes ved opgørelsen af Anna Dohns personlige indkomst for indkomståret 2016, jf. PSL § 3, stk. 1.

Endelig må det være angivet, at den ydede gave ikke er fradragsberettiget for Dieter Dohn, idet der foreligger en privat disposition, SL § 6, stk. 2.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 434 f. og p. 450.

2.2 Subjektiv skattepligt for Regitze Rahn

Besvarelsen må indeholde en stillingtagen til indtræden af fuld skattepligt for Regitze Rahn. Det bør være angivet, at fuld skattepligt efter KSL § 7, stk. 1, indtræder, når der etableres bopæl i Danmark og ophold i Danmark, dog undtaget kortere ophold på grund af ferie eller lign. Det bør herefter konstateres, at Regitze Rahn har erhvervet bopæl den 1. november 2016, hvorfor det er afgørende, om opholdsbetingelsen er opfyldt. Her må det være anført, at der ifølge den foreliggende praksis er tale om kortere ophold, hvorfor det er afgørende, om det udførte weekend arbejde indebærer, at opholdet ikke længere har karakter af at være ferie eller lign. Praksis har anerkendt, at udførelse af beskedne arbejdsopgaver i højst 10 dage, der ikke er udtryk for et fast mønster, som udgangspunkt ikke indebærer, at skattepligten indtræder. På dette grundlag synes det at kunne statuere, at Regitze Rahns weekendarbejde ikke medfører, at der består fuld skattepligt allerede fra 1. november 2016. Den fulde skattepligt indtræder herefter fra 1. februar 2017 således, at hun er fuldt skattepligtig af det modtagne lønvederlag for 2017 på i alt 600.000 kr.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 720 og p. 731 f.

December 2017/Jan Pedersen