

Vejledende besvarelse – Skatteret 1 – E 2015

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Løn Bertram Andersen

Der lægges op til en drøftelse af dels, om KSL § 5, stk. 3 finder anvendelse på den beskrevne situation og dels, om det har nogen betydning, at vederlaget til Bertram Andersen er dobbelt så stort som mindstelønnen.

Det bør angives, at udgangspunktet i KSL § 5, stk. 3 er, at børn, som ikke er fyldt 15 år, ikke skal beskattes af løn, som disse optjener ved ansættelse i forældrenes virksomhed. Det bør dog herefter angives, at reglen ikke er anset for anvendelig, hvor der er tale om ansættelse i et selskab, som forældrene ejer. Bertram Andersen skal på den baggrund beskattes af det oppebårne vederlag fra Autohuset ApS, jf. LL § 16 smh. SL § 4. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Størrelsen af det skattepligtige vederlag bør dog i den forbindelse drøftes. Den studerende bør således forholde sig til betydningen af, at Bertram Andersen vederlægges med en løn svarende til det dobbelte af, hvad en udenforstående ville have oppebåret. Problemstillingen om maskeret udlodning berøres alene sporadisk i kursusfaget, hvorfor det er den gode besvarelse, der angiver, at meraflønningen må formodes begrundet i, at Alfred Andersen er eneanpartshaver. Mervederlaget på kr. 1.300 må derfor beskattes hos denne som maskeret udbytte, jf. LL § 16 A. Beløbet henføres til beskatning som aktieindkomst, jf. PSL § 4a. Den meget gode besvarelse anfører, at de kr. 1.300 må anses for videregivet ved gave til Bertram Andersen. Eftersom beløbet ikke overstiger den i BAL § 22 angivne grænse, har gaven dog ingen skatte- eller afgiftsmæssige konsekvenser for Bertram Andersen. Konklusionen er på den baggrund, at Bertram Andersen beskattes af kr. 1.300, jf. LL § 16 smh. SL § 4.

Autohuset ApS kan fratække lønudgiften på kr. 1.300 som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 815 samt p. 842 ff.

Autohuset ApS' delvise afholdelse af udgifterne til Carl Cederholms kørekort

Der lægges i første række op til en drøftelse af, om det forhold, at Autohuset ApS afholder halvdelen af udgifterne til Carl Cederholms erhvervelse af et kørekort udgørende kr. 5.500, udløser en beskatning hos Carl Cederholm. Det er i den forbindelse af afgørende betydning, om forholdet kan anses for omfattet af den såkaldte bagatelgrænse i LL § 16, stk. 3, 5. pkt. Af opgavens oplysninger fremgår det, at besiddelse af et kørekort er af afgørende betydning for varetagelsen af jobbet som bilsælger, hvilket taler for, at forholdet er omfattet af reglen. På den anden side må erhvervelsen af et kørekort vurderes tillige at have en betydelig privat værdi for Carl Cederholm hvilket på den anden side taler imod, at forholdet er omfattet af

reglen. I såvel forarbejder til LL § 16, stk. 3, 5. pkt. som i Juridisk Vejledning 2015 C.A.5.1.3. angives kørekort som eksempel på et forhold, der kan være omfattet af bagatelgrænsen. Afgørende for bedømmelsen er henset til usikkerheden om spørgsmålet ikke så meget, hvilken konklusion den studerende når frem til men derimod, at problemstillingen identificeres og at der anvises en løsning. I det omfang forholdet anses for omfattet af bagatelgrænsen må det af besvarelsen fremgå at værdien af ydelsen fra Autohuset ApS ligger under det regulerede grundbeløb, der i 2014 udgjorde kr. 5.600, hvorfor der ikke udløses en beskatning af Carl Cederholm. Når den studerende frem til at forholdet ikke er omfattet af bagatelgrænsen, vil Carl Cederholm skulle beskattes af kr. 5.500 i den personlige indkomst, jf. LL § 16 smh. PSL § 3.

Udgiften på kr. 5.500 kan Autohuset ApS fratække som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a.

Endelig bør besvarelsen indeholde en drøftelse af, hvorvidt Carl Cederholm har fradrag for egenbetalingen vedrørende kørekortet udgørende kr. 5.500. Udgangspunktet må i den forbindelse være, at der er tale om en ikke-fradragsberettiget privat udgift. I det omfang, den studerende imidlertid indrømmer fradragsret for udgiften med henvisning til, at Autohuset A/S' betaling af de kr. 5.500 er omfattet af bagatelgrænsen og dermed i overvejende grad af hensyn til den ansattes arbejde, må en sådan løsning tillige accepteres. I givet fald må besvarelsen henvise til beløbsgrænsen i LL § 9, stk. 1, hvorefter lønmodtageres i øvrigt fradragsberettigede udgifter i et indkomstår alene kan fratækkes for den del, der overstiger kr. 5.600 (2014). Herefter opnås intet fradrag for udgiften.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 263ff., p. 347f. samt p. 390f.

Carl Cederholms køb af bil

Opgaven lægger op til en drøftelse af bestemmelsen i LL § 16, stk. 3, 2. pkt., idet Carl Cederholm får mulighed for at købe en brugt bil med rabat af sin arbejdsgiver. Eftersom det af opgaven fremgår, at Carl Cederholm køber bilen til Autohuset ApS' indkøbspris udgørende kr. 100.000, udløses ingen beskatning hos denne.

Besvarelsen bør desuden indeholde drøftelse af, om der er grundlag for at beskatte Autohuset ApS af en fiktiv indtægt på kr. 20.000 udgørende differencen mellem markedsprisen (den formodede) på bilen udgørende kr. 120.000 og den faktiske afståelsessum udgørende kr. 100.000. Spørgsmålet er vel næppe endeligt afklaret, men det må anses for tvivlsomt, om der uden for kapitalgevinstbeskatningslovgivningen er hjemmel til beskatning af ikke realiserede indtægter. Der synes på den baggrund ikke grundlag for at beskatte et sådant fikseret beløb hos Autohuset ApS.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 193f. og p. 348.

Spørgsmål 1.2

Bidraget til Aarhus Teater

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt der er tale om et fradragsberettiget sponsorbidrag omfattet af LL § 8, stk. 1. Om dette er tilfældet beror på en konkret vurdering, hvor det afgørende for fradragsretten navnlig er, om der kan forventes en reklamemæssig værdi, der objektivt set modsvarer værdien af sponsoratet. Det synes mest nærliggende at nå frem til, at udgiften på de kr. 75.000 kan fratrækkes som en reklameudgift efter LL § 8, stk. 1. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Nogle besvarelser vil måske indeholde en drøftelse af, hvorvidt der kan være tale om en fradragsberettiget gave omfattet af LL § 8 S. Eftersom reklamebureauet i forbindelse med donationen ifølge opgavens oplysninger modtager 30 fribilletter, bør bestemmelsen imidlertid afvises, jf. LL § 8 S, stk. 3, nr. 1. Ifølge sidstnævnte bestemmelse er det således en betingelse, at gaven ikke må være forbundet med nogen form for modydelse.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Filip Fisker skal beskattes af værdien af de modtagne fribilletter, hvilket imidlertid bør afvises med henvisning til LL § 16, stk. 16.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 351f. og p. 469f.

Aktiesalg

Besvarelsen bør indeholde en avanceopgørelse som følge af det delsalg af aktier, som sker den 31. marts 2015.

Køb 1: Nominelt kr. 100.000 til kurs 100 = kr. 100.000

Køb 2: Nominelt kr. 100.000 til kurs 150 = kr. 150.000

Samlet køb: Nom. = kr. 100.000

Samlet anskaffelsessum: = kr. 250.000

Salg: Nominelt kr. 160.000 kurs 150 = kr. 240.000

Det bør være angivet, at anskaffelsessummen på de solgte aktier skal fastlægges ved hjælp af gennemsnitsmetoden, jf. ABL § 26, stk. 6.

Gennemsnitlig anskaffelsessum: $160/200 \times \text{kr. } 250.000$ = kr. 200.000

Avance: $\text{kr. } 240.000 \div \text{kr. } 200.000$ = kr. 40.000

De kr. 48.000 er skattepligtige og beskattes hos Alfred Andersen som aktieindkomst, jf. ABL § 12 smh. PSL § 4 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 601ff. og p. 615f.

Ophør af skattepligt

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorvidt Alfred Andersens fulde skattepligt ophører. Med henvisning til, at han udlejer sin hidtidige bolig uopsigeligt for en treårsperiode, at han de facto flytter til Malaga, ligesom han sælger hovedparten af sine aktier i Autohuset ApS, bør det konkluderes, at Alfred Andersens fulde skattepligt ophører den 1. april 2015. Det bør i den forbindelse bemærkes, at den omstændighed, at han fortsat ejer et sommerhus, som han benytter i forbindelse med ferier, ikke ændrer herpå.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 735ff.

Fraflytterbeskatning ift. resterende aktier

Det bør konstateres, at ophøret af den fulde skattepligt til Danmark har den skattemæssige følgerkning for Alfred Andersen, at denne som udgangspunkt undergives en fraflytterbeskatning i forhold til de i behold værende aktier, jf. ABL § 38. Da kursværdien på Alfred Andersens aktier imidlertid ikke overstiger kr. 100.000 (nominelt kr. 40.000 kurs 150 = 60.000), bør det af besvarelsen fremgå, at Alfred Andersen undgår fraflytterbeskatning af den resterende del af aktiebeholdningen i Autohuset ApS, jf. ABL § 37, stk. 2.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 743f.

Konsulentvederlag

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, om Alfred Andersen er begrænset skattepligtig af det konsulentvederlag på kr. 10.000, som han i 2015 har oppebåret fra Autohuset ApS i medfør af den særlige konsulentregel i KSL § 2, stk. 1, nr. 7. Eftersom Alfred Andersen har haft direkte del i ledelsen inden for de seneste 5 år forud for ophøret af den fulde skattepligt, jf. KSL § 2, stk. 8, bør det fastslås, at Alfred Andersen skal beskattes af de kr. 10.000 i medfør af KSL § 2, stk. 1, nr. 7. Det bemærkes i den forbindelse at Højesteret i TfS 1998, 354 H har fastslået at bestemmelsen tillige finder anvendelse i forhold til lønmodtagere.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 763.

Lejeindtægter:

Det bør af besvarelsen fremgå, at Alfred Andersen i 2015 er begrænset skattepligtig af de lejeindtægter på kr. 108.000, som han oppebærer fra sin bolig i Danmark, jf. KSL § 2, stk. 1, nr. 5.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 760f.

December 2015
Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 1:

1.1 Indkomstopgørelse for Frederik Frederiksen og Grethe Frederiksen for 2013-2014

Besvarelsen bør angive, at Frederik Frederiksen er skattepligtig af overskuddet af sin virksomhed, jf. SL § 4. Det bør angives, at der er mulighed for foretagelse af bygningsafskrivninger på erhvervsbygningen, jf. AFL § 14, stk. 1.

Den omstændighed, at virksomheden drives af ægtefællerne Grethe og Frederik Frederiksen i forening og fra en ejendom, der ejes af Grethe, bør drøftes. Det bør her konstateres, at virksomheden i overvejende grad drives af Frederik, hvorfor denne er skattepligtig af virksomhedens overskud, KSL § 25 A, stk. 1. Det bør samtidig angives, at bygningsafskrivningerne foretages hos Frederik jf. KSL § 26 A, stk. 1, hvorfor denne kan afskrive 4 % af afskrivningsgrundlaget, dvs. bygningens værdi ved arveudlægget i 2013 opgjort til 2.0 mio. kr. De årlige afskrivninger kan herefter opgøres til 4 % af 2.0 mio. kr. 80.000 kr. i hvert af årene 2013 og 2014 i alt 160.000 kr., jf. AFL § 17.

Det årlige skattepligtige driftsresultat kan herefter opgøres til 920.000 kr., der medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Besvarelsen bør endvidere indeholde en drøftelse af de skattemæssige konsekvenser af Grethes medhjælp i virksomheden. Den gode besvarelse konstaterer indledningsvist, at der ikke er mulighed for en deling af virksomhedens indkomst efter KSL § 25 A, stk. 8, idet ægtefællerne ikke deltager ligeligt i virksomhedens drift og ikke hæfter i samme omfang for virksomhedens forpligtelser. Det bør derfor være angivet, at der alene er mulighed for overførsel til medarbejdende ægtefælle, jf. KSL § 25, stk. 3. Overførslen kan foretages for 50 % af virksomhedens overskud dog max. 215.500 kr. (reguleret). Overførslen må dog ikke stå i åbenbart misforhold til den medhjælpende ægtefælles bistand. Udgangspunktet er herefter, at der kan ske overførsel af et beløb op til 100.000 kr. svarende til lønniveauet for Grethes bistand. Beløbet fragår i Frederik Frederiksens personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 2, og medregnes ved opgørelsen af Grethe Frederiksens personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Det bør samtidig være angivet, at overførslen forudsætter, at ægtefællerne er samlevende ved indkomståret udløb. Da ægtefællerne flytter fra hinanden d. 30. april 2014 og opnår skilsmisse den 1. juli, er samlivet ophørt fra sidstnævnte dato, jf. KSL § 4, stk. 3. Der kan derfor ikke foretages overførsel til medarbejdende ægtefælle for 2014.

Frederik Frederiksens skattepligtige overskud fra virksomheden udgør derfor i 2013 kr. 820.000 kr. og i 2014 920.000 kr.

Litteratur: SR 1, 7. udg., p. 777f., p. 781 f., p. 783 f. og p. 481 f.

1.2 Skifte af fællesbo

Det bør være angivet, at skiftet af fællesboet ikke har skattemæssige konsekvenser, uanset om der herved sker en overførsel fra den anden parts bodel til skatteyderens boslod, og uanset om der sker en skævdeling af fællesboet, hvorved Frederik opnår en formuefordel svarende til merudlodningen med fradrag af kursværdien af pantebrevet. Den gode besvarelse er opmærksom på, at skiftet først aftales 5 måneder efter skilsmissen og således tilsyneladende udløser en skattepligtig gave. Der er dog næppe tvivl om, at overførslen foretages som led i ægtefælleskifte.

Den omstændighed, at Frederik Frederiksen udtager erhvervsejendommen fra Grethes bodel, den omstændighed, at Frederik udtager værdier for et større beløb end Grethe samt den omstændighed, at der udstedes et gældsbevis, har således ingen skattemæssige konsekvenser.

Litteratur: SR1, 7. udg., p. 797 f.

1.3 Modtagelse og afståelse af pantebrev

Det bør være angivet, at udstedelsen af pantebrevet på nom. 1 mio. kr. ikke har skattemæssige konsekvenser hverken for debitor (Frederik) eller kreditor (Grethe). Der foreligger et skiftekrav omfattet af SL § 5 a.

Grethes overdragelse af pantebrevet til Bent Børgesen aktualiserer spørgsmålet om beskatning efter KGL.

Det bør her være angivet, at KGL § 14 indebærer, at Grethe er skattepligtig af kursgevinst og har fradrag for kurstab ved overdragelsen af fordringen. Ved opgørelse af kurstab/-gevinst fremgår det af KGL § 26, stk.1, at kursgevinsten/-tabet opgøres som forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen. Det bør her være anført, at anskaffelsessummen udgør værdien på udstedelsestidspunktet. Da banken har indhentet et tilbud om afståelse af fordringen til kurs 60 svarende til en anskaffelsessum på 600.000 kr., må anskaffelsessummen ansættes til dette beløb. Da Bent Børgesen erhverver pantebrevet for 1 mio. kr., konstaterer Grethe tilsyneladende en skattepligtig kursgevinst på 400.000 kr. Kursgevinsten overstiger

bagatelgrænsen på 2.000 kr., hvorfor det fulde beløb beskattes. Kursgevinsten medregnes ved opgørelsen af Grethe Frederiksens kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2.

Det bør konstateres, at Grethe modtager en formuefordel, der kan ansættes til 400.000 kr. ved Bent Børgesens erhvervelse af pantebrevet til overkurs, og at denne utvivlsomt udgør en gave ydet inden for et interessefællesskab.

Herefter bør opgørelsen af kursgevinsten foretages på grundlag af KGL § 34, der indebærer, at Grethes afståelsessum og Bent Børgesens anskaffelsessum må sættes til fordringens værdi dvs. 600.000 kr. svarende til bankens tilbud.

Herefter konstaterer Grethe ingen kursgevinst, idet anskaffelses- og afståelsessum er sammenfaldende.

Den modtagne formuefordel på 400.000 kr. udgør i stedet en gave fra Bent Børgesen. Det bør her være angivet, at gaven ikke er omfattet af gaveafgiftsreglerne, da denne er ydet mellem søskende. I stedet er gaven fuldt skattepligtig efter SL § 4 litra c. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: SR 1, 7. udg., p. 658, p. 673 f.

Spørgsmål 2:

2.1 Afståelse af goodwill og beskatning af genvundne afskrivninger

Besvarelsen bør angive, at Frederik Frederiksen er skattepligtig af avancen ved afståelse af goodwill, og at anskaffelsessummen udgør kr. 0, da Frederik selv har etableret virksomheden, jf. AFL § 40, stk. 1. Den gode besvarelse anfører, at der således ikke har været mulighed for foretagelse af afskrivninger.

Den skattepligtige avance opgøres derfor til 600.000 kr. svarende til den fulde afståelsessum.

Avancen medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk.1.

Dette kan synes noget overraskende, når henses til, at der foreligger en kapitalgevinst. Det må derfor forventes, at en del besvarelser ikke er opmærksomme på denne detalje, hvorfor der må ses med "milde øjne" på en sådan fejl.

Litteratur: SR 1, 7. udg., p. 679 f. og p. 696 f.

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af beskatning af genvundne bygningsafskrivninger, jf. AFL § 21.

Det bør være angivet, at der ikke kan foretages afskrivning i afståelsesåret 2015.

De genvundne afskrivninger opgøres som forskellen mellem anskaffelsessummen og den nedskrevne værdi, dog maksimeret til de foretagne afskrivninger, jf. AFL § 21, stk. 3.

Frederik Frederiksens anskaffelsessum bør være drøftet. Det må her være angivet, at Frederik ved overtagelsen af ejendommen på skilsmisseskiftet er succederet i Grethes anskaffelsessum, der ved arveudlægget udgjorde 4.0 mio. kr., hvoraf bygningen havde en værdi på 2.0 mio. kr.

Den gode besvarelse henviser til AFL § 45, stk. 2 og 3 om fordeling af anskaffelses- og afståelsessummen på bygning og den samlede ejendom.

De genvundne afskrivninger opgøres herefter således:

Afståelsessum for bygning:	1.900.000 kr.
Nedskrevne værdi :	
Anskaffelsessum:	2.000.000 kr.
Foretagne afskrivninger.	
2013:	80.000 kr.
2014:	<u>80.000 kr.</u>
Nedskreven værdi:	1.840.000 kr.
Genvundne afskrivninger	60.000 kr.

De genvundne afskrivninger medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk.1. Dette kan synes noget overraskende når henses til, at der foreligger en kapitalgevinst. Det må derfor forventes, at en del besvarelser ikke er opmærksomme på denne detalje, hvorfor der må ses med "milde øjne" på en sådan fejl.

Litteratur: SR 1, 7. udg.: p. 482 f. og p. 574 f.

2.2 Afståelse af erhvervsejendom

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af afståelsen af erhvervsejendommen. Det bør være angivet, at afståelsen udløser beskatning efter EBL § 1, og at avanceopgørelsen foretages efter EBL § 4 som forskellen mellem afståelsessummen og den regulerede anskaffelsessum, jf. EBL § 5. Det bør samtidig være angivet, at Frederik Frederiksen ved skilsmisseskiftet er succederet i sin tidligere ægtefælles ejertid og anskaffelsessum, der kan opgøres som udlægsværdien ved arveudlægget i 2010. Besvarelsen bør indeholde en opgørelse af 10.000 kr.'s tillæg efter EBL § 5, stk. 2 for perioden 2010-2014, idet der ikke kan medregnes 10.000 kr.'s tillæg i afståelsesåret.

Afståelsessummen udgør:	5.000.000 kr.
-------------------------	---------------

Anskaffelsessum.	4.000.000 kr.	
Tillæg 2013-2014:		
2 x 10.000 kr.:	<u>20.000 kr.</u>	
Reguleret anskaffelsessum.		<u>4.020.000 kr.</u>
Skattepligtig ejendomsavance:		980.000 kr.

Beløbet medregnes ved opgørelse af Frederik Frederiksens kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 14.

2.3 Omkostninger ved afståelse af virksomheden

Besvarelsen bør yderligere indeholde en stillingtagen til, om udgifterne til advokat på 50.000 kr. for bistand til afvikling af virksomheden er fradragsberettiget som en driftsomkostning. Det bør være anført, at der ikke er fradrag efter SL § 6 a for udgifter til afvikling af en virksomhed, idet der ikke foreligger en løbende driftsomkostning.

Den meget gode besvarelse er opmærksom på, at såfremt en del af bistanden vedrører afståelse af goodwill, vil denne del kunne fragå i opgørelsen af goodwill-avancen.

Litteratur: SR 1, 7. udg., p. 238.

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til den udbetalte fratrædelsesgodtgørelse på 60.000 kr. til Søren Svind. Det bør være angivet, at godtgørelsen henføres under LL § 7 U, stk. 1, således at Søren Svind er skattepligtig af den del af godtgørelsen, der overstiger 8.000 kr., dvs. 52.000 kr. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst.

Herefter bør det drøftes, om Frederik Frederiksen har fradrag for den fulde udbetalte godtgørelse på 60.000 kr. Da der foreligger en udbetaling af personligt vederlag til en ansat, er godtgørelsen fradragsberettiget efter SL § 6 a. Udbetalingen fragår ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1. Den gode besvarelse bemærker, at udbetalingen sker i forbindelse med afviklingen af en virksomhed, hvorfor det kan fremføres, at betingelsen om, at der skal foreligge afholdelse af udgifter i forbindelse med den løbende indkomsterhvervelse, indebærer, at der ikke kan foretages fradrag. Spørgsmålet er vel noget tvivlsomt, hvorfor det ikke er afgørende, hvilket resultat besvarelsen når frem til.

Litteratur: SR 1, 7. udg., p. 266 f. og p. 385.

Aarhus, december 2015

Jan Pedersen