

## Vejledende besvarelse – Skatteret 1 – F 2016

### Opgave 1

#### Spørgsmål 1.1.

##### Befordringsfradrag

Der lægges indledningsvist op til en drøftelse af, hvorvidt Hanne Høj i 2014 kan opnå fradrag for befordringsudgifter mellem bopæl og arbejdsplads. Det bør angives, at hjemlen for befordringsfradraget udgøres af LL § 9 C, som omhandler lønmodtagere. Herefter opnås et fradrag på kr. 2,10 pr. kørt kilometer ved daglig kørsel mellem 24 og 100 km. Fradraget er et ligningsmæssigt fradrag, som fragår i den skattepligtige indkomst, jf. PSL §§ 3 og 4 modsætningsvist. Den gode besvarelse er opmærksom på, at befordringsfradraget ikke er omfattet af fradragsbegrænsningsreglen i LL § 9, stk. 1, hvilket fremgår af selvsamme bestemmelses stk. 2.

Besvarelsen bør desuden indeholde en drøftelse af betydningen af, at Hanne Høj i fem dage i stedet transporterer sig mellem sommerhus og arbejdsplads. Med henvisning til ordlyden af LL § 9 C, der hjemler fradragsret for transportudgifter mellem *sædvanlig bopæl* og arbejdsplads, bør det angives, at der vedrørende de fem dage ikke kan opnås fradrag for 5 x 80 faktisk kørte kilometer, men derimod alene for 5 x 60 kørte kilometer svarende til den normale transportvej mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads.

Fradraget kan på den baggrund for 2014 opgøres til:  
60 km – 24 km = 36 fradragsberettigede km dagligt  
36 x 2,10 x 35 = 2.646

Hanne Høj kan således for månederne november og december 2014 fratække i alt kr. 2.646 i den skattepligtige indkomst, jf. LL § 9 C, stk. 1, smh. PSL § 3 og 4.

Litteratur: SR 1, 7. udgave, p. 339ff. og p. 397ff.

##### Befordringsgodtgørelse

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af de skattemæssige konsekvenser af, at Liebhaber A/S i 2014 dels udbetaler en befordringsgodtgørelse på kr. 3.730, og dels udbetaler et særskilt tillæg på kr. 1.000 til køb af vinterdæk. Det bør være angivet, at den relevante bestemmelse i denne sammenhæng er LL § 9 B, der omhandler erhvervmæssig befordring. Ligeledes bør det være angivet, at det uden videre kan lægges til grund, at der er tale om erhvervmæssig befordring, da Hanne Højs transport sker mellem arbejdspladser. Afgørende for, om den udbetalte befordringsgodtgørelse er skattefri, er herefter, om den beløbsmæssigt holder sig inden for Skatterådets satser, hvilket må anses for tilfældet. Således fremgår det af opgaveteksten, at de sidste kr. 1.000, der udgør tilskud til køb af vinterdæk, udgør et særskilt

tillæg, som herefter beskattes som almindelig lønindkomst, jf. SL § smh. LL § 16. Beløbet henføres til den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Den samlede udgift på kr. 4.730 kan Liebhaber A/S fratække som en lønomkostning, jf. SL § 6 a.

Litteratur: SR 1, 7. udgave, p. 339ff.

### **Vingave og julegave**

Det bør indledningsvist angives, at bagatelreglen i LL § 16, stk. 3, 3. pkt. indebærer, at der alene udløses beskatning hos den ansatte af goder modtaget fra arbejdsgiveren, herunder julegaver, i det omfang den samlede værdi overstiger kr. 1.100 (2014). Da Hanne Høj har modtaget goder til en samlet værdi af kr. 1.400, skal hun umiddelbart beskattes heraf. Det bør dog være angivet, at julegaver med en samlet værdi på op til kr. 800 (2014) under alle omstændigheder er fritaget for beskatning, hvorfor Hanne Høj alene skal beskattes af værdien af vinen udgørende kr. 600, jf. SL § 4 smh. LL § 16. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Udgiften på i alt kr. 1.400 kan Liebhaber A/S fratække som en lønomkostning, jf. SL § 6 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 346f.

### **Aktiekøberetten**

Det bør af besvarelsen fremgå, at LL § 28 er den relevante bestemmelse i forhold til den skattemæssige bedømmelse. Af bestemmelsen fremgår det, at beskatning af den fordel, der opnås ved tildeling af en køberet, først sker på udnyttelsestidspunktet. Beskatningen kan opgøres til forskellen mellem markedskursen pr. 1. maj 2015 og udnyttelseskursen den 1. maj 2016. Hanne Høj skal herefter beskattes i 2016 af kr. 75.000. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3.

Det bør endvidere være anført, at Liebhaber A/S kan fratække udgiften på de kr. 75.000 som en lønomkostning, jf. LL § 28, stk. 3 smh. SL § 6 a.

Besvarelsen bør videre indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af Hanne Højs aktieafståelse i maj 2016. Da anskaffelsessummen på de afståede aktier må fastsættes til kr. 175.000, udløses imidlertid ingen beskatning.

Litteratur: SR 1, 7. udgave, p. 376ff.

### **Spørgsmål 1.2.**

#### **Næring ctr. spekulation**

Besvarelsen bør indledningsvist indeholde en drøftelse af, hvorvidt Hanne Høj må anses for næringsdrivende med fast ejendom. Det bør i den forbindelse angives, at den omstændighed, at Hanne Høj er ejendomsmægler, ikke i sig selv indebærer, at hun skal anses for næringsdrivende. Da Hanne Høj ifølge opgaveteksten ikke i privat regi har handlet med fast ejendom ud over ved køb af sin private bolig samt sommerhus, må næringsstatus afvises. Med henvisning til formålet med grunderhvervelsen – at gøre en god forretning – må Hanne Høj snarere karakteriseres som spekulant, hvilket imidlertid ikke har nogen betydning for ejendomsavancebeskatningen.

Litteratur: SR 1, 7. udgave, p. 568ff.

## **Salg af ejendomme**

### *Sommerhuset*

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt afståelsen er omfattet af EBL § 8. Det bør i den forbindelse anføres, at eftersom udstykning er sket forud for afståelsen, er arealkravet i bestemmelsen opfyldt. Afgørende for, at avancen kan oppebæres skattefrit, er herefter, om kravet om privat benyttelse af sommerhuset er opfyldt. Da det af opgaveteksten fremgår, at Hanne Høj i et vist omfang har benyttet sommerhusejendommen privat – også efter udstykningen – må betingelserne for skattefrihed anses for opfyldt. Hanne Høj kan herefter oppebære den realiserede avance skattefrit.

Litteratur: SR 1, 7. Udgave, p. 557f. og p. 559f.

### *Grundstykket*

Der er tale om en overdragelse mellem mor og datter til kr. 100.000 under den værdi, der er fastsat af en uafhængig ejendomsmægler. Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorvidt +/- 15 % reglen i cirkulære nr. 185 af 17.11.1982 finder anvendelse. Da der (endnu) ikke foreligger nogen offentlig vurdering vedrørende ejendommen, må reglen imidlertid afvises. Det bør herefter konstateres, at der foreligger en gave fra mor til datter, som kan fastsættes til kr. 100.000. Gaven er afgiftspligtig, jf. BAL § 22, stk. 1 for den del, der overstiger kr. 59.800 (2014). Signe Høj skal på den baggrund betale en afgift på 15 % af 40.200 = kr. 6.030.

Eftersom grunden ikke er bebygget, kan EBL § 8 umiddelbart afvises. Avancen må herefter opgøres efter de almindelige regler i EBL.

### *Anskaffelsessum:*

½ af 700.000	kr. 350.000
tillæg, jf. EBL § 5, stk. 1:	
kr. 5.000 i 2013, kr. 5.000 i 2014 og kr. 10.000 i 2015	kr. 20.000

### *Afståelsessum:*

EBL § 3, stk. 2:

Den værdi, der er lagt til grund ved beregning af gaveafgift                      kr. 600.000

Avancen på kr. 230.000 beskattes som kapitalindkomst hos Hanne Høj, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 14.

Litteratur: SR 1, 7. udgave, p. 444f., p. 450f. og p. 542ff.

Maj 2016/Malene Kerzel

## Opgave 2

### Spørgsmål 2.1

#### 2.1.1 Modtagelse af godtgørelse for påtagelse af konkurrenceklausul

Det bør være angivet, at vederlag for påtagelse af konkurrenceklausul er omfattet af AFL § 40, stk. 3. Børge Bohn er herefter skattepligtig af de modtagne 60.000 kr. Indkomsten medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Anker Andersen kan foretage afskrivninger på udgiften med 1/7 pr. år i de følgende indkomstår. Den gode besvarelse er opmærksom på muligheden for straksfradrag efter AFL § 40, stk. 3, sidste punktum. Fradraget medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 11.

Litt.: SR 1, 7 udg., p. 684 og 695.

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til periodisering af vederlaget. Efter retserhvervesprincipperet må indkomst henføres til beskatning i det indkomstår, hvor bindende aftale indgås, mens lønindkomst, der udgør A-indkomst, periodiseres på udbetalingstidspunktet jf. KSL § 46, stk. 2 og kildeskattebekendtgørelsen, Bkg. 2015.499. Den gode besvarelse er opmærksom på, at Bkg. 2015.499 § 20 nr. 34 (dagældende Bkg. 2012.1159 § 18 nr. 35) henfører vederlag for påtagelse af konkurrenceklausul som A-indkomst, hvorfor periodiseringen må ske i indkomståret 2013. Ved bedømmelsen må tages hensyn til, at Bkg. 2015.499 ikke er medtaget i de studerendes lovsamling. En besvarelse, der omtaler såvel retserhvervesprincipperet som kontantprincipperet ved A-indkomst, må derfor godtages.

Den meget gode besvarelse behandler tillige periodiseringen af Anker Andersens afskrivninger eller straksfradrag. Her synes det mest korrekt, at tilsvarende periodisering finder anvendelse, således at indtægt og udgift af samme betaling henføres til samme indkomstår. Dette fremgår dog ikke udtrykkeligt hverken af KSL eller Bkg. 2015.499. Afgørende for bedømmelsen er derfor, om denne problemstilling er identificeret.

#### 2.1.2 Aftale om "bruttolønsordning"

Besvarelsen bør være opmærksom på, at den indgåede aftale om lønnedgang med 5.000 kr. om måneden er omfattet af praksis vedr. bruttolønsordninger. Børge Bohn er derfor alene skattepligtig af det faktisk modtagne lønvederlag, som i perioden 1. januar-31. december 2013 udgør 300.000 kr. (12 x 25.000 kr.) Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 1. Anker Andersen har samtidig fradrag for lønudbetalingen som en

almindelig driftsomkostning, jf. SL § 6 a. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Besvarelsen bør samtidig være opmærksom på, at Anker Andersens indbetaling af 5.000 kr. pr. måned iht. aftalen med Børge Bohn er omfattet af LL § 31 om arbejdsgiverens betaling af uddannelsesudgifter mv. Det bør bemærkes, at dette gælder, selvom udbetalingen sker til Børge Bohn, når blot denne helt eller delvist dækker en udgift, der er omfattet af LL § 31.

Udgiften er fradragsberettiget for Anker Andersen som en personaleudgift, der vedrører virksomhedens drift, jf. SL § 6 a. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 190f. og 374 f.

### **2.1.3 Børge Bohns afholdelse af udgifter og erhvervelse af indkomster i forbindelse med videreuddannelseskursus**

Det bør være angivet, at det omhandlede kursus er et videreuddannelseskursus, der rækker ud over den blotte ajourføring og vedligeholdelse af faglige kompetencer. Udgiften på 60.000 kr. udgør således i skattemæssig henseende en etableringsudgift, og Børge Bohn har derfor ikke fradrag for udgiften, jf. SL § 5. Afholdelsen af rejseudgifter på 3.000 kr., kan måske anses for at udgøre en rejseomkostning, som ved afholdelse af en lønmodtager kan være omfattet af LL § 9 A, stk. 7. Her bør besvarelsen imidlertid være opmærksom på, at Børge Bohn ikke er rejst til Frankrig som led i sit lønarbejde, men som kursist. Der er således ikke adgang til fradrag, heller ikke efter SL § 6, jf. LL § 9.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 249 ff., 289 ff., 389 f. og 392 f.

Det bør tilsvarende være angivet, at Børge Bohns fremleje af lejligheden udløser skattepligt efter SL § 4, hvorfor de modtagne 10.000 kr. udgør skattepligtig indtægt. Heraf kan fratrækkes de udgifter, der afholdes som led i fremlejen. SR 1, 7. udg. p. 197 f. er ikke "helt skarp" vedrørende den nærmere afgrænsning af de udgifter, der kan fradrages, idet fremstillingen alene omhandler en boligejers udleje. Det synes dog at fremgå af SL § 6 a, at Børge Bohn er berettiget til at fradrage sin egen lejebetaling. Den gode besvarelse drøfter herefter, om der er tale om en ikke-erhvervsmæssig udleje svarende til hobbyvirksomhed med den betydning, at Børge Bohn efter praksis alene er skattepligtig af en positiv nettoindtægt. Da Børge Bohns lejeudgift andrager 18.000 kr. og fremlejeindtægten 10.000 kr., synes det mest berettiget at konkludere, at der ikke er grundlag for at opgøre en positiv fremlejeindkomst.

Uanset om denne problemstilling berøres eller ikke, bør besvarelsen være opmærksom på særreglen i LL § 15 P, hvorefter der ved fremleje af en del af eller hele lejemålet kan anvendes et bundfradrag, der opgøres som 2/3 af udlejerens egen lejebetaling. Heller ikke efter denne bestemmelse kan opgøres nogen skattepligtig lejeindkomst.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 199 og p. 302 f.

## **Spørgsmål 2.2:**

### **2.2.1 Erstatningskrav fra Chresten Cold**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til den skatteretlige bedømmelse af det omhandlede erstatningskrav.

Det bør her være angivet, at Chrestens Colds tandskade og heraf følgende udgifter er sket som følge af en sædvanlig driftsrisiko ved erhvervsmæssig salg af brød, og at der ikke er grundlag for at anse skaden som udslag af driftsfremmede forhold herunder navnlig grov uagtsomhed. Der foreligger herved et fradragsberettiget driftstab, således at såvel dækning af Chrestens Colds udgifter til tandbehandling som tabt arbejdsfortjeneste er fradragsberettiget efter SL § 6 a. Det er derfor uden betydning for Anker Andersens fradragsret, at den forligsmæssige betaling på 20.000 kr. ikke er nærmere specificeret. Den gode besvarelse behandler udgiften til dækning af Chresten Colds advokatudgifter særskilt, idet en erhvervsdrivendes fradrag for udgifter til advokatydelse afhænger af, om disse vedrører driftsmæssige eller ikke-driftsmæssige forhold.

Da udgiften vedrører det fradragsberettigede driftstab, er også udgiften på 5.000 kr. til godtgørelse af Chresten Colds advokatudgifter fradragsberettigede.

Fradrage foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk.2, nr. 1.

Herefter bør besvarelsen indeholde en redegørelse for Chresten Colds skattepligt af den modtagne erstatning. Det bør her være angivet, at erstatning vedr. personskade til dækning af læge- og sundhedsbehandling mv. udgør en ikke-skattepligtig erstatning af formueskade, jf. SL § 5 a. Tilsvarende gælder den modtagne godtgørelse for udgifter til advokat på 5.000 kr.

Derimod er erstatning af tabt arbejdsfortjeneste skattepligtig efter SI § 4 a, idet erstatningen træder i stedet for skattepligtig arbejdsindkomst. Den nærmere fordeling af den ydede erstatning i henseende til tandlægebehandling og tabt arbejdsfortjeneste fremgår ikke af opgaveteksten. Den gode besvarelse drøfter denne problemstilling, hvor den mest naturlige løsning synes at være, at Chresten Cold alene kan undgå beskatning af tabt arbejdsfortjeneste, såfremt han over for SKAT kan sandsynliggøre, at det indgåede forlig alene indeholder erstatning for tandlægebehandling.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 204 f. og p. 271 f.

Besvarelsen bør endelig indeholde en stillingtagen til periodiseringen af Anker Andersens fradrag respektive Chresten Colds evt. beskatning. Det bør her være angivet, at erstatninger – både på udgifts- og indtægtssiden – som udgangspunkt periodiseres efter pligt- og retserhvervelsesprincippet, som ved skadegørende handlinger er skadestidspunktet, men at periodiseringstidspunktet ved bestridelse af erstatningskravet udsættes til tidspunktet for endelig afklaring af kravet. Fradraget respektive evt. beskatning skal således periodiseres til 2015.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 219 f. og p. 308.

### **2.2.2 Betydningen af Anker Andersens regreskrav**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til betydningen af Anker Andersens regreskrav mod Gourmet Food A/S på 20.000 kr. i henseende til Anker Andersens fradrag på de 25.000 kr. for erstatningsudbetalingen. Denne problemstilling er vel næppe endeligt afklaret. Afgørende for bedømmelsen er derfor, om og på hvilken måde problemstillingen behandles.

Den gode besvarelse synes at måtte nå frem til, at Anker Andersens fradrag forudsætter, at denne har lidt et endeligt tab. Da erstatningsbeløbet på samlet 25.000 kr. modsvares af en fordring på 20.000 kr. mod Gourmet Food A/S, synes fradraget for 2015 at måtte udgøre 5.000 kr. Da fordringen mod Gourmet Food A/S er på anfordringsvilkår, synes fordringen at måtte værdiansættes til kurs 100 uanset Gourmet Food A/S's øjensynlige økonomiske problemer.

Ved afslutningen af Gourmet Food A/S's tvangsakkord med udbetaling af 25 % svarende til udbetaling af 5.000 kr. synes Anker Andersens endelige tab at være konstateret i 2016 og kan opgøres til 15.000 kr., således at dette beløb yderligere kan fradrages i 2016.

I SKM 2012.535 H statuerede Højesteret, at selskaber alene har fradragsret for kurstab på regresfordringer i forbindelse med erstatningsansvar mod en medskadevolder, såfremt erstatningskravet særskilt udgør et fradragsberettiget driftstab efter SL § 6 a. Da Anker Andersens erstatningskrav er udslag af en sædvanlig driftsrisiko, er denne betingelse opfyldt.

Nogle besvarelser vil muligvis anerkende fuldt fradrag for Anker Andersen på 20.000 kr. i 2015 (foruden fradraget for udgifter til godtgørelse af Chresten Colds advokatudgifter) men lade Anton Andersen være skattepligtig af de i 2016 modtagne 5.000 kr. Dette kan muligvis underbygges med, at fordringen på regreskravet må anses for erhvervet til kurs 0. En sådan løsning er næppe korrekt, men må alligevel bedømmes positivt.

Det vil derimod være en fejl, såfremt besvarelsen først konstaterer et fradrag for driftstab i 2015 på 25.000 kr. og derefter et kurstab på 15.000 kr. i 2016.



Litt.: SR 1, 7. udg., p. 632 f., p. 638 og p. 671.

### **2.2.3 Gourmet Food A/S' tvangsakkord**

Besvarelsen bør omhandle den skattemæssige betydning for Gourmet Food A/S's tvangsakkord. Det bør angives, at selskabet konstaterer en kursgevinst på 15.000 kr. ved, at gældsposten til Anker Andersen nedskrives til 25 % og afvikles ved betaling af 5.000 kr. Det bør være angivet, at denne kursgevinst er skattefri efter KGL § 24.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 650.

Aarhus, maj 2016  
Jan Pedersen