

## Vejledende besvarelse – Omprøve – F 2016

### Opgave 1

#### Spørgsmål 1.1: Fordeling af rentebetalinger

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorledes rentefradragene for lånene i ejerlejligheden skal fordeles mellem Christina og Karl. Det bør være angivet, at udgangspunktet er, at ægtefællerne er undergivet særbeskatning og derfor skal indtægtsføre egne indtægter og udgifter, jf. KSL § 4, stk. 1. Det bør dog angives, at der for samlevende ægtefæller består den sambeskatningseffekt, at ægtefællers fordeling af renteudgifter på fælles gæld er uden betydning for ægtefællerens samlede beskatning, hvorfor den indbyrdes fordeling anerkendes, såfremt der ikke herved sker en vilkårlig indkomstdeling. Da ægtefællerne i 2014 fortsat er samlevende, og da det er parternes aftale, at Karl skal betale afdrag og renter og bevare adgangen til det fulde rentefradrag for perioden 1. oktober til 31. december 2014, må dette anerkendes. Med udgangen af 2014 er sambeskatningen derimod ophørt, da der er sket en varig samlivsophævelse pr. 1. oktober 2014. Dette betyder, at fradraget følger debitor, således at fradragsretten fordeles ved gæld med flere debitorer. For perioden 1. januar til 30. juni 2015 skal rentefradraget for rentebeløbet på 16.000 kr. derfor fordeles med 50 % til hver, idet Christina og Karl har ejet ejerlejligheden i fællesskab. Hver af parterne kan således fradrage 8.000 kr. Fradraget sker ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. KSL § 4, stk. 1 nr. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 779 og p. 780.

Den gode besvarelse behandler spørgsmålet, om Karls betaling af ydelserne på lån i ejerlejligheden, der tjener til bolig for Christina, har skattemæssige konsekvenser. Da Karl som medejer hæfter for 50 % af disse ydelser, vil betalingerne af Karls egen andel ikke udgøre nogen formueoverførsel. Dette er imidlertid tilfældet for Karls betaling af Christinas andel, og det bør her være angivet, at der foreligger en gave på 4.000 kr. i 2014 og 8.000 kr. i 2015. Her bør det imidlertid være angivet, at gaver mellem ægtefæller hverken belægges med gaveafgift jf. BAL § 22, stk. 3 eller indkomstskat jf. SL § 5 litra b. Det bør navnlig være angivet, at dette gælder uden hensyn til, om ægtefællerne er samlevende efter KSL § 4, stk. 1, når blot ægteskabet består.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 450.

#### Spørgsmål 1.2: Betaling af underholdsbidrag til Sara og Viktor

Besvarelsen bør angive, at LL § 10 hjemler ret til fradrag for aftalte eller fastsatte børnebidrag, og at fradraget ikke er begrænset til de pligtige ”normalbidrag”, når blot der er sket betaling, og modtagerens identitet er oplyst, jf. LL § 10, stk. 5. Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af betydningen af, at der er aftalt ”krydsende bidragspligt”, og at denne opfyldes ved modregning. Det bør her være angivet, at praksis har anerkendt, at fradragsretten består i en sådan situation. Det bør samtidig være anført, at bidragspligten kan fastsættes med ”tilbagevirkende kraft” fra 1. januar, når dette er godkendt af Statsforvaltningen, jf. LL § 10, stk. 3. Ligeledes bør være anført, at det er en

forudsætning, at aftalte ydelser ikke står i modsætning til parternes økonomiske forhold. Dette kan måske diskuteres i forhold til Christinas påtagne bidragsforpligtelse, men det synes mest korrekt, at aftalen om underholdsbidrag skal anerkendes i skattemæssig henseende.

Både Christina og Karl kan således fradrage den fulde betaling på 36.000 kr., jf. LL § 10, stk. 2.

Såfremt besvarelsen konkluderer, at Christinas påtagne bidragsforpligtelse er i modstrid med hendes økonomiske forhold, må dette accepteres.

Herudover kan Karl fradrage 20.000 kr. udgørende udgifterne til Saras konfirmation, jf. LL § 10, stk. 1, sidste pkt. Ved bedømmelsen bør tages hensyn til, at SR 1 p. 817-818 ikke omtaler bidrag til konfirmation, men alene løbende underholdsbidrag. Da dette heller ikke omtales i undervisningen, er der muligvis nogle besvarelser, der ikke er opmærksomme herpå. Dette skal vurderes med ”milde øjne.”

Fradragene sker ved opgørelse af den skattepligtige almindelige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2 modsætningsvist.

Ligeledes bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til beskatningen af underholdsydelserne hos Sara og Viktor. Det bør her være angivet, at børn er pålagt selvstændig skattepligt uanset alder, men at beskatningen af underholdsbidrag alene sker for den del, der overstiger normalbidraget. Sara og Viktor skal derfor hver indtægtsføre  $12 \times (3.000 - 1.289 \text{ kr.}) = 20.532 \text{ kr.}$

Sara skal herudover medregne den del af ”konfirmationsbidraget”, der overstiger 3 x normalbidraget, dvs.:  $20.000 \text{ kr.} - 3.867 \text{ kr.} (3 \times 1.289 \text{ kr.}) = 16.133 \text{ kr.}$  Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Den gode besvarelse angiver, at beløbet ikke udløser et skattekrav for Viktor grundet personfradraget i PSL § 10, stk. 2.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 817.

### **Spørgsmål 1.3: Christinas lejeaftale**

Besvarelsen bør drøfte de skattemæssige konsekvenser af Christinas lejekontrakt med broderen Jes Juhl og heri indeholde favørelement. Den gode besvarelse drøfter, om der foreligger en gave ved indgåelsen af kontrakten på – i princippet –  $5 \times 12 \times 4.000 \text{ kr.} = 240.000 \text{ kr.}$ , der er skattepligtige efter SL § 4 litra c, da der foreligger gave mellem søskende, der ikke er omfattet af gaveafgift efter BAL § 22. Dette må dog givetvis afvises, da det ikke på forhånd er sikkert, at kontrakten vil bestå til udløb. I stedet må aftalen kvalificeres som en løbende ydelse indeholdende en delvis fribolig, der er skattepligtig for den berettigede efter SL § 4, litra c og fradragsberettiget for den forpligtede efter LL § 12. Dette indebærer, at Christina er skattepligtig af værdien af den modtagne fordel med 4.000 kr. om måneden, dvs. for 2015:  $6 \times 4.000 \text{ kr.}$  i alt 24.000 kr. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 1. Såfremt besvarelsen angiver, at værdien må ansættes efter taksterne for fribolig til ansatte, bør dette ikke anses for en graverende fejl, da SR 1, 7. udgave,

p. 458 angiver dette uden at sondre mellem, om friboligen modtages som led i gensidig bebyrdende aftale eller ikke.

Besvarelsen bør samtidig angive, at Jes har fradrag for den løbende ydelse, idet der foreligger en hel eller delvis fribolig efter LL § 12, stk. 5 med et tilsvarende beløb, der fragår ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, e.c. Den gode besvarelse angiver, at Karl beskattes af den fulde lejeværdi på 8.000 kr. om måneden, idet den ydede lejefordel kan fikseres. Indkomsten medregnes ved opgørelse af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 199 og p. 458.

### **Spørgsmål 2.1: Overdragelse og indfrielse af pantebrev**

Besvarelsen bør drøfte de skattemæssige konsekvenser af overdragelsen af pantebrevet med pålydende 40.000 kr. fra Karl til Christina med efterfølgende indfrielse. Det bør være angivet, at økonomiske dispositioner i forbindelse med fordeling af aktiver ved skilsmisse etc. anses for formuebevægelser omfattet af SL § 5 evt. BAL § 22, stk. 3. Dette gælder også, selvom der er skilsmissesæreje. Overdragelsen af pantebrevet har derfor ingen skattemæssige konsekvenser for Karl. Det bør samtidig være angivet, at Christina succederer i Karls anskaffelsessum jf. princippet i KSL § 26 B. Christinas anskaffelsessum for pantebrevet er derfor svarende til Karls anskaffelsessum, nemlig 30.000 kr., mens afståelsessummen udgør indfrielsesbeløbet på 40.000 kr. Christina har derfor opnået en kursgevinst på 10.000 kr., der er skattepligtig efter KGL § 14, stk. 1. Besvarelsen bør angive, at kursgevinsten medregnes fuldt ud, idet bundgrænsen på 2.000 kr. er en bagatelgrænse. Den gode besvarelse drøfter, om Christina tillige succederer i anskaffelseshensigten, således at Christina indtræder i Karls næringshensigt. Dette kan næppe antages, jf. SR 1, 7. udg., p. 799.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 786 f. og p. 654 f.

### **Spørgsmål 2.2: Christinas ansættelse hos Byg Selv A/S**

Besvarelsen bør drøfte, om Christina har fradrag for udgiften til kursus i moderne bogholderi. Det bør være angivet, at der er fradrag for kursusudgifter efter SL § 6, litra a, såfremt udgiften udgør en driftsomkostning og derved alene opretholder og vedligeholder den erhvervsmæssige kompetence. Der kan anføres pro et contra i forhold til, om dette er tilfældet, eller om der er tale om en uddannelsesudgift. I sidstnævnte tilfælde består ikke fradrag, heller ikke i form af en løbende afskrivning efter SL § 6, litra a, selvom der kan argumenteres herfor. Under hensyntagen til, at Christina ikke har arbejdet som bogholder i adskillige år, og der er tale om udvidelse af hendes hidtidige kompetencer, synes det mest korrekt at nå frem til, at der er tale om en videreuddannelsesudgift og dermed en anlægsudgift, der ikke kan fradrages eller afskrives.

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

Besvarelsen bør ligeledes indeholde en drøftelse af den skattemæssige bedømmelse af udgifterne til Christinas alkoholbehandling. Det bør være angivet, at arbejdsgiverens afholdelse af sådanne

udgifter indebærer et lønaccessorium, der imidlertid ikke udløser beskatning efter særreglen i LL § 30. Det er bl.a. en betingelse, at arbejdsgiveren har en generel personalepolitik på området, således at alle ansatte er omfattet. Dog er det tilladt at begrænse tilbuddet efter generelle principper om anciennitet, jf. LL § 30, stk. 3. Under forudsætning af, at de øvrige betingelser i LL § 30 er opfyldt – herunder den krævede lægeerklæring – er Christina således skattefri af Byg Selv A/S's afholdelse af udgiften på 30.000 kr. Det bør samtidig være anført, at Byg Selv A/S har fradrag for denne udgift, jf. SL § 6 a. Opgaveteksten indeholder ingen oplysninger om lægeerklæring, hvorfor det på dette grundlag kan forudsættes, at Christina er skattepligtig af det ydede tilskud. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Det bør herudover være angivet, at Christinas egenbetaling på 30.000 kr. udgør en privat formueudgift, selvom det kan hævdes, at alkoholbehandlingen er en nødvendig udgift for at bestride stillingen. Udgiften er derfor ikke fradragsberettiget, jf. SL § 5. Christinas faders betaling af Christinas andel udgør en gave på 30.000 kr. Det bør her være anført, at gaven er omfattet af BAL § 22, stk. 1, men at der ikke udløses gaveafgift, idet gaven ikke overstiger bundgrænsen på 58.700 kr. (2010-niveau).

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 251 f., p. 371 f. og p. 450 f.

### **Spørgsmål 2.3: Christinas udfærdigelse af gældsbrief og efterfølgende eftergivelse**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af Christinas misligholdelse af pantebrevet på 25.000 kr. til Karl og dennes senere eftergivelse.

Besvarelsen bør drøfte, om Karl ved fordringens forfaldstid den 1. maj 2016 har konstateret et endeligt tab, der kan dokumenteres ved forgæves retsforfølgning. Dette synes at være tilfældet, og efter hidtidig praksis må det derfor anerkendes, at Karl kan foretage et fradrag for sit kurstab, jf. KGL § 14. Det bør være anført, at "værnsreglen" i KGL § 14, stk. 2 om manglende fradragsret for gældsforhold mellem livsarvinger ikke finder anvendelse, da fordringen består mellem fraskilte og ægtefæller.

Det bemærkes, at SKAT i SKM 2016.173 har udsendt et Styresignal, hvorefter tabstidspunktet først kan fastsættes til fordringens ophør ved forældelse, eftergivelse etc. I dette tilfælde indebærer dette, at tabstidspunktet kan fastsættes til tidspunktet for Karls eftergivelse af sin fordring den 15. august 2016. Kendskab til denne – højst diskutabel – praksisændring kan selvsagt ikke kræves.

Den – meget – gode besvarelse er opmærksom på, at kurstabet efter KGL § 26, stk. 2 opgøres som forskellen mellem anskaffelsessum og afståelsessum, og at anskaffelsessummen udgør kursværdien på fordringen på anskaffelsestidspunktet. Da det er oplyst, at Christinas gældsposter er dobbelt så store som hendes aktiver, synes dette at medføre, at kursen på anskaffelsestidspunktet kan fastsættes til kurs 50, dvs. en anskaffelsessum på 12.500 kr. og i givet fald et kurstab på tilsvarende 12.500 kr. Det bør imidlertid være angivet, at praksis fastlægger anskaffelseskursen til kurs 100, når fordringen udstedes i forbindelse med et pengeudlån. Anskaffelsessummen kan derfor fastsættes til 25.000 kr., mens afståelsessummen udgør 0 kr.

Karls kurstab kan derfor opgøres til 25.000 kr., der er fradragsberettiget efter KGL § 14, stk. 1. Det bør være angivet, at ”2.000 kr.’s grænsen” ikke finder anvendelse, da denne udgør en minimumsregel.

Kurstabet foretages ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. KGL § 4, stk. 1, nr. 2.

Herefter bør konstateres, at Christina har realiseret en kursgevinst ved Karls eftergivelse. Det bør lægges til grund, at Christina ikke er i stand til at indfri fordringen, idet der er afgivet insolvenserklæring, ligesom Christina ikke har indtægter, hvorfor betingelserne om skattefrihed pga. betalingsudygtighed etc. i KGL § 21 er opfyldt.

Litt.: SR 1, 7. udg., p 658. f.

Aarhus, august 2016

Jan Pedersen

## Opgave 2

### Spørgsmål 2.1.

#### Arbejdsværelse

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Asger Agner kan opnå et fradrag som følge af anvendelsen af et arbejdsværelse i hjemmet. Besvarelsen bør angive, at praksis herfor er restriktiv – dog i mindre grad for selvstændigt erhvervsdrivende. Med henvisning til, at langt størstedelen af udviklingsarbejdet foregår fra arbejdsværelset, og at værelset henstår aflåst uden for arbejdstid, bør det konkluderes, at Asger Agner kan opnå et forholdsmæssigt fradrag på 1/6 af kr. 36.000 – i alt kr. 6.000, jf. SL § 6 a. Den gode besvarelse henviser til praksis, hvorefter betingelsen for at opnå et forholdsmæssigt fradrag for ejendomsskatten er, at arbejdsværelsets areal udgør mere end 10 % af ejendommens samlede areal. Beløbet fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 285ff.

#### Salg af lønsystem

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af de beskatningsmæssige konsekvenser af overdragelsen af lønsystemet til DataLøn A/S, i hvilken forbindelse Asger Agner som vederlag for overdragelsen aktier modtager til en værdi af kr. 400.000. Det bør i den forbindelse drøftes, hvorvidt Asger Agner kan reducere den skattepligtige indkomst med arbejds løn til sig selv, hvilket dog må afvises. Asger Agner skal herefter beskattes af kr. 400.000, jf. AFL § 40, stk. 6. Beløbet medtages i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1 og beskattes som udgangspunkt i aftaleåret, dvs. 2014. Besvarelsen bør inddrage periodiseringsreglen i LL § 27 E, hvorefter der under visse betingelser er mulighed for at fordele den oppebårne indtægt over en 10 års periode. Da overdragelsen ifølge opgaveteksten sker med henblik på kommerciel udnyttelse, og da Asger Agner alene vederlægges med aktier i DataLøn A/S, bør det fastslås, at betingelserne for reglens anvendelse er opfyldt.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 682f., p. 689f. og p. 698ff.

#### Aktiesalg

##### *Aktierne i DataLøn A/S*

I forbindelse med salget af nominelt kr. 100.000 aktier i DataLøn A/S opnår Asger Agner en skattepligtig avance på kr. 50.000, jf. ABL § 12. Avancen beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4a, stk. 1, nr. 4. Den gode besvarelse henviser i den forbindelse til LL § 27 E, stk. 3, hvoraf det fremgår, at en til afståelsen svarende forholdsmæssig del af det oppebårne vederlag på kr. 400.000 skal være medregnet til indkomstopgørelsen senest i det år, hvori afståelsen sker. Asger Agner skal således senest i 2016 have indtægtsført mindst  $\frac{1}{2}$  af vederlaget på kr. 400.000 = kr. 200.000.

### *Aktierne i Multizymes A/S*

Da Asger Agner afstår aktier i Multizymes A/S i juni måned 2016, er der tale om en delafståelse af en aktiebeholdning, som er anskaffet på forskellige tidspunkter til forskellig anskaffelseskurs. Anskaffelsessummen på de afståede aktier må herefter fastlægges ved hjælp af den såkaldte gennemsnitsmetode, jf. ABL § 26.

Køb 1:	Nominelt kr. 90.000 til kurs 100	= kr. 90.000
Køb 2:	Nominelt kr. 40.000 til kurs 150	= kr. 60.000
Friaktier:	Nominelt kr. 10.000 til kurs 150	= kr. 0
Samlet pålydende beholdning:		= Kr.140.000
Samlet anskaffelsessum:		= Kr. 150.000
Salg:	Nominelt kr. 70.000 til kurs 300	= kr. 210.000
Gennemsnitlig anskaffelsessum: $70/140 \times 150.000$		= kr. 75.000
Avance: Kr. 210.000 – kr. 75.000		= <u>kr. 135.000</u>

Avancen på kr. 135.000 er skattepligtig, jf. ABL § 12 og beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4a, stk. 1, nr. 4.

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

### **Spørgsmål 2.2.**

#### **Skattepligt**

Det bør indledningsvist konstateres, at Brian Agners fulde skattepligt til Danmark er ophørt i 2003, hvor han flyttede til Amsterdam.

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

#### **Erhvervelse af villa**

Det bør af besvarelsen fremgå, at erhvervelsen af villaen i Risskov ikke umiddelbart indebærer, at den fulde skattepligt til Danmark indtræder. Der bør i den forbindelse henvises til KSL § 7, stk. 1, hvorefter det er en betingelse for den fulde skattepligts indtræden, at der tages ophold i villaen. Eftersom ophold pga. ”ferie eller lignende” er undtaget, indtræder skattepligten ikke i 2013, hvor der alene er tale om ferieafholdelse. Besvarelsen bør herefter indeholde en drøftelse af, hvorvidt skattepligten indtræder i 2014 som følge af, at Brian Agner har trænet 10 x 2 timer i sin tidligere klub. Der kan således med betydelig vægt argumenteres for, at træningen er udtryk for varetagelse af arbejdsmæssige opgaver, hvilket i givet fald vil indebære, at skattepligten indtræder.

Landsskatteretten har dog i et tilsvarende tilfælde, jf. SKM 2014.717 LSR, afvist skattepligtens indtræden. Afgørende for besvarelsens kvalitet er ikke så meget hvilket resultat den studerende når frem til, men derimod at problemstillingen identificeres og drøftes.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 717ff. og p. 721ff.

### **Sign on fee**

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt det sign on fee på kr. 2 mio., som Brian Agner oppebærer ved kontraktunderskrivelsen den 4. juli 2015, er skattepligtigt i Danmark. Ifølge administrativ praksis, jf. SKM 2007.370, anses sign on fees som forskud på løn, hvorved vederlaget vil være skattepligtigt i Danmark uanset, at retserhvervelsen sker på et tidspunkt, hvor den fulde skattepligt endnu ikke er indtrådt. Der kan muligvis argumenteres for, at sign on fee'et i stedet betragtes som et vederlag for påtagelse af en konkurrenceklausul. I givet fald bør det fastslås, at fee'et ikke er undergivet beskatning i Danmark, da det oppebæres på et tidspunkt, hvor den fulde skattepligt endnu ikke er indtrådt.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 327 og p. 728.

### **Fuld skattepligt**

Besvarelsen bør indeholde en angivelse af, at Brian Agners fulde skattepligt indtræder den 1. august 2015, hvor han påbegynder sin ansættelse, og hvor han flytter ind i villaen i Risskov.

### **Indkomstopgørelsen 2015**

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af det oppebårne vederlag på i alt kr. 1 mio. for perioden 1. august – 31. december 2015.

Det bør af besvarelsen fremgå, at Brian Agner har mulighed for at tilvælge den særlige forskerskatteordning i KSL §§ 48 E og F, da han påbegynder et ansættelsesforhold for en dansk arbejdsgiver i forbindelse med indtræden af skattepligt, da han ikke har været skattepligtig til Danmark i de forudgående 10 år, og da han opfylder vederlagskravet i KSL § 48 E, stk. 3, nr. 3. Det bør i tillæg hertil anføres, at såfremt Brian Agner vælger forskerskatteordningen, vil det indebære, at han ikke kan opnå fradrag for sine befordringsudgifter, da der er tale om en bruttobeskatning.

Besvarelsen bør ligeledes angive, at i det omfang, Brian Agner vælger *ikke* at gøre brug af forskerskatteordningen, vil han skulle beskattes af det oppebårne vederlag på kr. 1 mio., jf. SL § 4 smh. LL § 16. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3. I den forbindelse bør det tillige angives, at der ved beregningen skal ske en omregning efter PSL § 14.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 728ff. og p. 731ff.

August 2016/Malene Kerzel