

## Vejledende besvarelse – Omprøven Skatteret I – E 14

### Opgave 1

#### Spørgsmål 1.1.

##### **Køb af hårprodukter**

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt Carina Clarks skal beskattes af den rabat, som hun opnår i forbindelse med købet af hårprodukter, ligesom der lægges op til en drøftelse af, om Linda Lippert skal beskattes af sit udtag af egne varer.

Besvarelsen bør indeholde en henvisning til LL § 16, stk. 3, 2. pkt., hvorefter rabat på køb af varer, som arbejdsgiveren udbyder til salg som led i sin virksomhed, alene beskattes i det omfang, rabatten overstiger avancen hos arbejdsgiveren. Det bør herefter konstateres, at der ikke udløses en beskatning af Carina Clarks.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af Linda Lipperts udtag af egne varer til privat forbrug. Det bør anføres, at Linda Lippert skal beskattes af et beløb svarende til indkøbsprisen på de udtagne varer, idet der skal korrigeres for det – uberettigede – fradrag, som Linda Lippert har opnået i forbindelse med indkøbet af hårprodukterne til salonen. Linda Lippert skal herefter indtægtsføre kr. 2.000, jf. SL § 4. Beløbet beskattes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Den gode besvarelse indeholder en angivelse af, at Linda Lippert ikke skal beskattes af en fikseret avance, jf. LL § 7, nr. 26.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 188f., p. 218f. og p. 322.

##### **Gratis klipping, farvning mv.**

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorvidt Carina Clarks skal beskattes af den besparelse på kr. 6.000, som hun opnår ved, at Linda Lippert afholder Carina Clarks' udgifter til klip, farve mv. Det fremgår af opgaveteksten, at Linda Lippert har en interesse i, at de ansatte frisører fremstår nyklippede, hvorfor bagatelgrænsen i LL § 16, stk. 3, 6. pkt., aktualiseres. Der er således tale om et gode, der i overvejende grad er ydet i arbejdsgiverens interesse. Eftersom den samlede besparelse imidlertid overstiger den beløbsmæssige grænse i bestemmelsen på kr. 5.700, skal de kr. 6.000 beskattes hos Carina Clarks, jf. LL § 16, stk. 3, 6. pkt. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Det bør ikke anses som en fejl, såfremt den studerende i stedet henfører forholdet under LL § 7 Å om vernetjenester. I givet fald bør det konstateres, at der ikke skal ske en beskatning af Linda Lippert, idet hun ikke har realiseret nogen indtægt. Videre bør det anføres, at det afgørende for beskatningen af Carina Clarks er, om hun har opnået en besparelse i sit privatforbrug, hvilket må anses for tilfældet. Hun skal herefter beskattes af kr. 6.000 i 2013, jf. SL § 4. Beskatningen sker i den personlige indkomst.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 183ff. og p. 322f.

##### **Befordringsudgifter**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Linda Lippert kan fratække sine befordringsudgifter og i givet fald efter hvilken bestemmelse.

Det bør indledningsvist angives, at der er tale om befordringsudgifter omfattede af LL § 9 B, idet betingelserne for anvendelse af 60-dages reglen i denne bestemmelse må anses for opfyldt. Eftersom Carina Clarks ikke har fået udbetalt befordringsgodtgørelse af sin arbejdsgiver, må hun imidlertid nøjes med at fratække udgifterne til befordring efter LL § 9 C. Hendes daglige fradrag udgør herefter  $50 \times 2,10 \text{ kr.} = \text{kr. } 105$ . Det bør af besvarelsen fremgå, at det ikke har nogen betydning for adgangen til fradrag efter LL § 9 C, om der har været afholdt udgifter til befordring. Carina Clarks kan på den baggrund fratække  $40 \times 105 = \text{kr. } 4.200$  i sin indkomstopgørelse, jf. LL § 9 B, stk. 2, 2. pkt. smh. LL § 9 C, stk. 1. Fradraget sker i den skattepligtige indkomst, jf. PSL § 3 smh PSL § 4.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 372f.

### **Georg Jensen ur**

Den studerende bør i sin besvarelse konstatere, at Carina Clarks har modtaget en gave fra sin arbejdsgiver, som er skattepligtig i medfør af SL § 4, eftersom kr. 1.000 grænsen i LL § 16, stk. 3, 3. pkt. er overskredet. Det bør i den forbindelse angives, at der skal ske en objektiv værdiansættelse af uret, jf. LL § 16, stk. 3, hvorfor Carina Clarks skal beskattes af kr. 4.000. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Udgiften til uret udgørende kr. 4.000 kan fratækkes af Linda Lippert som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 322 og p. 338 f.

### **Spørgsmål 1.2.**

#### **Jagthytten**

Der lægges indledningsvist op til en drøftelse af, hvorvidt salget af jagthytten er omfattet af skattefritagelsesbestemmelsen i EBL § 8, stk. 2, der omhandler sommerhuse. Da jagthytten imidlertid ligger på en  $3.000 \text{ m}^2$  udstykningseget grund, kan det umiddelbart konstateres, at der udløses beskatning efter de almindelige regler i ejendomsavancebeskatningsloven ved salget af jagthytten. Der skal på den baggrund foretages en avanceopgørelse, i hvilket forbindelse besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til det forhold, at Bjarne Clarks til dels vederlægges med en brugsret. Eftersom jagthytten er udbudt til kr. 2.4 mio., og da det af opgavens oplysninger fremgår, at Frederik Fisker indvilliger i køb af jagthytten til den udbudte pris, synes det berettiget at fastsætte værdien af brugsretten til kr. 200.000 (kr. 2.4 mio. ÷ kontantberigtigede del kr. 200.000 ÷ kursværdien af pantebrevet kr. 2 mio.).

Anskaffelsessum

- kontant	1.800.000
- tillæg, jf. EBL § 5, stk. 1 $4 \times 10.000$	40.000

Samlet anskaffelsessum	<u>1.840.000</u>
Afståelsessum	
- kontant	200.000
- sælger pb pålydende kr. 2.5 mio. kurs 80	2.000.000
- brugsret	<u>200.000</u>
Samlet afståelsessum	<u>2.400.000</u>
Avance: kr. 2.400.000 ÷ 1.840.000	<u>kr. 560.000</u>

Avancen på kr. 560.000 beskattes hos Bjarne Clarks som kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 14.

Besvarelsen bør angive, at eftersom en del af vederlaget berigtiges med en løbende ydelse, indeholder LL § 12 B regler, hvorefter såvel Bjarke Clarks som Frederik Fisker skal føre en saldo med et udvisende på den kapitaliserede værdi af brugsretten udgørende kr. 200.000. Saldoen nedbringes årligt med værdien af brugsretten, som ifølge opgaveteksten kan fastsættes til kr. 20.000. Såfremt brugsretten ophører, inden saldoen er 0, kan saldoens udvisende fratrækkes i indkomstopgørelsen i medfør af LL § 12 B, stk. 4 som et udtryk for, at den løbende ydelse er kapitaliseret for højt i forbindelse med avanceopgørelsen.

Februar 2015/Malene Kerzel

## Opgave 2

### Spørgsmål 2.1:

#### 2.1.1. Fratræden – Feriegodtgørelse

Besvarelsen bør angive, at Yasmine Yala er skattepligtig af den udbetalte feriegodtgørelse i indkomståret 2013, SL § 4. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk.1.

A/S Aarhus Energirådgivning har fradrag for udbetalingen af feriegodtgørelsen som almindelig driftsomkostning, jf. SL § 6 a

Litt.: SR1, 6. udg., p. 316 og p. 217 f.

#### Dom af 1. februar 2014

#### 2.1.2 Lønefterbetaling

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til beskatningen af de pådømte erstatningskrav, og det bør være angivet, at beskatningen afhænger af, hvilke indkomster der erstattes (substitutionsprincippet).

Det bør konstateres, at Yasmine er skattepligtig af efterbetalingen af løn for perioden 1. september 2010 til 31. august 2013, idet disse er omfattet af SL § 4 litra a.

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af periodiseringsspørgsmålet, og det bør være angivet, at selvom der er tale om en lønregulering for forudgående indkomstår, må periodiseringen ske på tidspunktet for endelig dom, dvs. at beskatningen skal ske i domsåret 2014. Den gode besvarelse nævner, at der er mulighed for tilbageføring til beskatning i de indkomstår, efterbetalingen vedrører (SR 1, 6. udg., p. 317 note 18). Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst.

A/S Aarhus Energirådgivning har fradrag for lønudbetalingen som almindelig driftsomkostning, jf. SL § 6 a.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 286 f.

#### 2.1.3 Godtgørelser

Besvarelsen bør angive, at de omhandlede godtgørelser ikke er omfattet af SL § 4, idet der foreligger en godtgørelse, der ikke erstatter en given skattepligtig indkomst. Det bør samtidig være angivet, at godtgørelserne i stedet er omfattet af SL § 5, litra a. Beskatningen afhænger derfor af, om der foreligger anden hjemmel. Her bør det være angivet, at LL § 7 U indeholder hjemmel for en særlig beskatning af fratrædelsesgodtgørelser. Efter bestemmelsen etableres en bundgrænse på 8.000 kr. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1. Det bør være angivet, at bestemmelsen klart hjemler beskatning af den udbetalte fratrædelsesgodtgørelse på 75.000 kr. omfattet af Funktionærlovens § 2 b. Betingelserne i LL § 7 U, stk. 2 er opfyldt, også selvom udbetalingen først sker efter

opnået dom. Selvom ordlyden kræver, at udbetalingen sker i ”tidsmæssig tilknytning” til fratrædelsen, må det være utvivlsomt, at denne betingelse er opfyldt, selvom kravet først efterfølgende fastsættes ved dom.

Besvarelsen bør tillige indeholde en stillingtagen til, om godtgørelsen på 50.000 kr. efter lov om forskelsbehandling § 7 er omfattet af LL § 7 U. Således som godtgørelsen er beskrevet i opgaveteksten, synes den ikke at udgøre en fratrædelsesgodtgørelse, og dette peger i retning af, at godtgørelsen er skattefri efter SL § 5. Skatterådet har dog statueret, at godtgørelse efter lov om forskelsbehandling § 7 i forbindelse med aldersdiskriminering ved afskedigelse er omfattet af LL § 7 U (SKM 2014.354 SR), og Jane Ferniss konkluderer i UfR 2015 B. 42, at LL § 7 U omfatter samtlige godtgørelse efter lov om forskelsbehandling § 7. Dette er næppe korrekt og gælder formentlig alene, når forskelsbehandlingen netop består i usaglig afskedigelse.

Besvarelsene kan selvsagt ikke kræves at omtale hverken SKM 2014.354 SR eller UfR 2015 B. 42 ff. Afgørende er derfor ikke resultatet af fortolkningen af LL § 7 U, men om denne problemstilling iagttages og drøftes.

Indkomster omfattet af LL § 7 U henregnes til personindkomsten, PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 339 f.

A/S Aarhus Energirådgivning har fradrag for udbetalingen af i hvert tilfælde fratrædelsesgodtgørelse på 75.000 kr. omfattet af FUL § 2 a, idet der foreligger en almindelig driftsomkostning. Fradragsretten for udbetalingen på 50.000 kr. efter Lov om forskelsbehandling på arbejdsmarkedet § 7 jf. § 2 er mere diskutabel. Den gode besvarelse nævner, at der er tale om en erstatningsbetaling af en vis pønål karakter, hvorfor kravet om ”driftsmæssighed” ikke er opfyldt.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 237.

#### **2.1.4 Rentefrit lån og indfrielse af gældsfordring**

Besvarelsen bør angive, at det mundtlige lån med tilhørende fordring bør anerkendes, selvom dette indgås mundtligt.

Det bør endvidere være drøftet, om der er hjemmel til beskatning af en fikseret rente ved rentefrie lån. Dette bør givetvis antages, selvom lånet tilsyneladende ikke kan opsiges.

Besvarelsen bør samtidig angive, at Mehmet Mahi ved indfrielsen som kreditor opnår en kursgevinst på 10.000 kr., der er skattepligtig efter KGL § 14, stk. 1. Det bør være angivet, at minimumsgrænsen i KGL § 14, stk. 1 ikke får betydning, da kursgevinsten overstiger bagatelgrænsen på 2.000 kr. Beløbet medregnes i kapitalindkomsten, jf. KGL § 4, stk. 1, nr. 3.

Det bør samtidig være angivet, at Yasmine Yala konstaterer et kurstab på 10.000 kr. som debitor, som ikke kan fradrages, idet dette kræver særlig hjemmel, som ikke findes, jf. KGL § 20.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 622 f. og 627 f.

## **Spørgsmål 2.2:**

### **2.2.1 Indgåelse af spillerkontrakt**

Besvarelsen bør indledningsvis fastslå, at Mehmet Mahi er fuldt skattepligtig til Danmark ved kontraktens indgåelse, da der først sker ophævelse af lejemål og flytning af bohave 2 dage efter kontraktunderskrivelsen. Herefter skal beskatningen af transfersummen på 10 mio. kr. drøftes. Denne afhænger af transfersummens retlige karakter. Således som opgaveteksten er formuleret, bør det angives, at transfersummen udgør en vederlæggelse for en indskrænkning i Mehmet Mahis erhvervsmuligheder (konkurrenceklausul) og derfor omfattet af AFL § 40, stk. 2 om aftalebestemte personlige rettigheder og pligter mv. Herefter er Mehmet Mahi skattepligtig efter AFL § 40, stk. 6 af den fulde transfersum. Beløbet medregnes ved opgørelse af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

SKM 2007.370 Medd. angiver ganske vist, at transfersummer til professionelle sportsudøvere anses for forskud på løn. Dette synes ikke at kunne tiltrædes, når transfersummens retlige karakter er nærmere præciseret og ikke peger i retning af et lønforskud. En sådan besvarelse må selvsagt accepteres, således at det afgørende for besvarelsen er en drøftelse af problemstillingen snarere end konklusionen. Såfremt det antages, at transfersummen udgør forudbetaling af løn, synes konsekvensen at være, at der ikke består fuld skattepligt, idet forudbetalt løn efter praksis periodiseres til den lønperiode, forudbetalingen vedrører, dvs. efter at Mehmet Mahis fulde skattepligt er ophørt.

Nogle besvarelser vil muligvis henføre transfersummen efter SL § 5 a. Dette kan ikke anses for en grov fejl, da lærebogen ikke er helt klar vedr. indholdet af AFL § 40, stk. 2.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 703 og p.708

### **2.2.2 Exitbeskatning, ABL §§ 38-39**

Besvarelsen bør angive, at Mehmet Mahi ved fraflytning undergives exitbeskatning af sin aktiepost ved ophør af fuld skattepligt til Danmark den 1. februar 2014, jf. ABL § 38. Det bør være angivet, at minimumsreglen i ABL § 38, stk. 2, er overskredet, idet kursværdien overstiger 100.000 kr. Herefter bør avancen opgøres som værdien på tidspunktet for ophør af skattepligt med fradrag af anskaffelsessummen: 275.000 kr. ÷ 200.000 kr. = 75.000 kr. Det bør være angivet, at fondsaktierne indgår med en

anskaffelsessum på kr. 0, jf. ABL § 25, stk. 2. Avancen medregnes – som udgangspunkt – ved opgørelsen af aktieindkomsten, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4. Det bør dog være angivet, at Mehmet Mahi har mulighed for henstand efter ABL § 39.

Litt.: SR 1, 6, udg., p. 780 f.

### **2.2.3 Beskatning af honorar for landsholdsdeltagelse**

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til, om Mehmet Mahi er begrænset skattepligtig af modtaget honorar for landsholdsdeltagelse, i alt 300.000 kr. Således som udbetalingen er beskrevet, bør det konkluderes, at vederlæggelsen ikke udgør et vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold, jf. KSL § 2, stk. 1 nr. 1 og heller ikke er omfattet af øvrige bestemmelser om begrænset skattepligt. Det bør derfor konkluderes, at der ikke består begrænset skattepligt i forhold til de udbetalte honorarer.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 791 f.

### **2.2.4 Mehmet Mahis skattepligt efter erhvervelse af ejerlejlighed**

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, om Mehmet Mahi erhverver fuld skattepligt ved sin erhvervelse af ejerlejlighed og efterfølgende ophold. Det bør angives, at der etableres bopæl i Danmark ved erhvervelse af ejerlejligheden, men at det yderligere kræves, at der foreligger ophold i Danmark, jf. KSL § 7, stk. 1. Det bør her være anført, at skattepligten ikke indtræder, såfremt opholdet er af kortvarig karakter pga. ferie eller lign. Efter praksis anses ophold for kortvarigt, hvis dette ikke overskrider 3 måneder samlet eller 180 dage over en 12 måneders periode. Da Mehmet Mahis ophold i Danmark efter etableringen af bopæl omfatter 76 dage er betingelsen om kortvarig opfyldt. Afgørende er herefter, om opholdene kan betegnes som ferie eller lign. Dette synes at være tilfældet for opholdene i boligen i Aarhus i alt 48 dage, men næppe for opholdene i træningslejren i alt 28 dage. Spørgsmålet er derfor, om opholdene i træningslejren skal medregnes. Ordlyden af KSL § 7, stk. 1 synes ikke at give grundlag for en sådan skelnen, og dette peger i retning af, at fuld skattepligt indtræder. Skatterådet har dog i SKM 2015.61 SR i en lignende sag bekræftet, at fuld skattepligt ikke indtræder. Resultatet begrundes med henvisning til Juridisk Vejledning C.F.3.1.2., der angiver, at den ret strenge praksis for karakterisering af ophold som ferie eller lign. kan fraviges i særlige tilfælde. Denne afgørelse og beskrivelsen i Jur. Vejl. kan selvsagt ikke kræves bekendt. Afgørende er derfor ikke det retlige resultat, men om problemstillingen er afdækket og behandlet.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 758 ff.

Aarhus, februar 2015

Jan Pedersen