

Vejledende besvarelse – Reeksamen - Skatteret

Opgave 1

Spørgsmål 1

1.1 Udgifter til videreuddannelseskursus og faglitteratur

Besvarelsen skal indeholde en redegørelse for den skattemæssige bedømmelse af BOM IT's afholdelse af udgiften på 50.000 kr. til "videreuddannelseskursus". Der er vel næppe tilstrækkelige oplysninger til at afgøre, om kurset tilsigter en faglig ajourføring, og som sådan udgør en driftsomkostning efter SL § 6 a, eller om kurset tilsigter en kompetencegivende uddannelse, således at udgiften er omfattet af LL § 31 om uddannelsesudgifter. Betegnelsen af kurset som et "videreuddannelseskursus", udgiftens størrelse og kursets varighed synes at lede hen til, at der foreligger uddannelsesudgifter omfattet af LL § 31. I så fald skal CC ikke beskattes af værdien af kurset på 50.000 kr. Tilsvarende gælder, såfremt udgiften må anses som en løbende erhvervmæssig udgift til en medarbejders kursus, idet der i så fald ikke foreligger en vederlæggelse.

BB har i begge tilfælde fradrag for udgiften efter SL § 6a, idet der foreligger en erhvervmæssig driftsomkostning. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 397 og p. 300.

Besvarelsen bør ligeledes indeholde en redegørelse for CC's mulighed for at fratække udgiften på 10.000 kr. til faglitteratur. Det bør her være angivet, at der foreligger en relevant og nødvendig lønmodtagerudgift, der har direkte sammenhæng med lønarbejdet. Udgiften er herefter fradragsberettiget som en driftsomkostning efter SL § 6a. Det bør tillige være angivet, at fradragsretten begrænses efter LL § 9, stk. 1, således at fradraget alene kan foretages i det omfang, udgiften overstiger et reguleret beløb på 5.100 kr. Dette beløb udgør 5.900 kr. for 2017, men der kan ikke kræves kendskab til denne regulering, da lovsamlingens skema herfor alene omfatter 2019 og 2020.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 216 f., p. 414 f. og p. 419 f.

1.2 CC's vederlagsfrie pleje af BB

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af de skattemæssige konsekvenser af, at CC varetager plejen af BB. Det bør være angivet, at BB friholdes for en privatudgift på 15.000 kr. pr. måned, men at denne økonomiske fordel ikke i sig selv realiserer en skattepligtig indkomst omfattet af SL § 4 a. Dette må begrundes med, at parret lever i et samlivsforhold, og dette gælder så meget desto mere under hensyntagen til, at BB dels yder CC fri kost og logi og dels afholder CC's privat udgifter.

Det bør herefter diskuteres, om CC er skattepligtig af fri kost og logi og af værdien af afholdte privatudgifter på 100.000 kr.

Besvarelsen af dette spørgsmål er forbundet med en vis usikkerhed, idet der næppe er etableret nogen aktuel fast praksis. Afgørende er derfor en identifikation af de skatteretlige problemstillinger og en rimelig redegørelse herfor.

Det er dog statueret i ældre praksis, at værdien af fri kost og logi mellem samlevende i princippet er omfattet af SL § 4 litra a's ikke-udtømmende opregning af skattepligtige indtægter. Der kan også argumenteres med, at BB's ydelse af fri kost og logi modsvares af CC's pleje af BB, og som sådan udgør et personligt vederlag ligeledes omfattet af SL § 4 a. Den gode besvarelse er opmærksom på, at den ældre praksis har fastlagt værdien til et lavt beløb, der ikke har oversteget det skattefrie personfradrag i PSL § 10.

Besvarelsen bør tillige drøfte de skattemæssige konsekvenser af BB's betaling af CC's privatudgifter på 100.000 kr. Det synes her at være mere klart, at CC herved realiserer en indkomst, der er skattepligtig efter SL § 4 litra a. Afgørende herfor synes at være, at CC friholdes for udgifter, som hun ellers måtte anses for at skulle afholde. Det kan herefter drøftes, om der foreligger en ensidig gave, eller om der foreligger et personligt vederlag for pleje og pasning mv. Der er næppe tilstrækkelige oplysninger i opgaven til at afgøre dette, hvorfor resultatet ikke er afgørende. Dog må det være bemærket, at der i begge tilfælde foreligger en skattepligtig indkomst for CC omfattet af SL § 4 a. I gavetilfældet må dette begrundes med, at parternes samliv ikke opfylder 2 års betingelsen i BAL § 22, stk. 1, litra d, for pålæggelse af boafgift. Indkomsten medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Det bør samtidig i begge tilfælde være angivet, at udgiften for BB er en privat udgift, der ikke kan fradrages.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 881.

1.3 Beskatning af driftsoverskud i BOM IT

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af den skattemæssige bedømmelse af overskuddet i BOM IT for 2019. En besvarelse, der uden nærmere refleksion beskatter parterne hver af 2.500.000 kr., er ikke tilstrækkelig. I stedet bør besvarelsen drøfte fordelingen af driftsoverskuddet i forhold til KSL § 25 A. Det synes her beskatningsmæssigt at være naturligt at fordele overskuddet efter stk. 1, således at det samlede overskud på 5.000.000 kr. beskattes hos CC, idet hun i overvejende grad har drevet virksomheden. Den omstændighed, at virksomheden er etableret af og ejes af BB, er således ikke afgørende.

Besvarelsen bør herefter forholde sig til, om CC kan foretage fradrag for medarbejdende ægtefælle efter KSL § 25 A, stk. 3, hvorefter der kan foretages fradrag for et rimeligt arbejdsvederlag dog højst et reguleret beløb på 215.500 kr. (2019: 241.000 kr.). Det bør herunder være angivet, at betingelserne for fradrag for medvirkende ægtefælle synes opfyldt, herunder at den medarbejdende ægtefælle har udført en arbejdsopgave af en vis væsentlighed, der i princippet erstatter en lønnet medhjælp. Da det er oplyst, at BB's deltagelse i virksomheden sparer en lønudgift på 150.000 kr., synes overførslen til BB at kunne fastsættes

til 150.000 kr. Beløbet medregnes ved opgørelsen af BB's personlige indkomst, jfr. PSL § 3, stk. 1.

Beløbet fragår samtidig ved opgørelsen af CC's indkomst. Beløbet fragår ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 2, nr. 2.

Den grundige besvarelse nævner, at der ikke kan ske fradrag for aflønning efter KSL § 25 A, stk. 7, idet dette forudsætter, at der er indgået en lønftale og indeholdt A-skat mv.
Litt.: SR 1, 8. udg., p. 853 ff.

Spørgsmål 2

2.1. Overdragelse af aktier i Danish Food Suppliers A/S fra BB til CC

Besvarelsen bør angive, at overdragelse af aktiver mellem ægtefæller ikke udløser kapitalgevinstbeskatning. I stedet succederer erhververen, dvs. CC, i overdragerens anskaffelsessum på 100.000 kr., KSL § 26 B.

Besvarelsen bør angive, at CC ved køb til favørkurs opnår en vederlagsfri formuefordel og dermed en gave på 50.000 kr. Det bør samtidig være angivet, at gaver mellem ægtefæller hverken udløser skattepligt eller boafgiftspligt, jf. SL § 5, stk. 1, litra a og BAL § 22, stk. 3.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 859 f. og p. 502.

2.2 CC's overdragelse af aktier i Danish Food Suppliers A/S

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til CC's aktieafståelser henholdsvis i oktober 2019 og i marts 2020.

Det bør være angivet, at CC er succederet i BB's anskaffelsessum på 100.000 kr. fsv. angår den i april 2019 erhvervede aktiepost på nom. 100.000 kr., jf. KSL § 26 B. Det bør ligeledes være angivet, at anskaffelsessummen for den i august 2019 anskaffede aktiepost på nom. 60.000 kr. udgør 90.000 kr.

Det bør være angivet, at avance tab opgøres som forskellen mellem afståelsessum og anskaffelsessum, Det bør herunder være angivet, at der foreligger delafståelser, hvorfor avance/tab opgøres efter "gennemsnitmetoden", jf. ABL § 26, stk. 3.

A. Afståelsen i 2019:

Salg nom. 80.000 kr. til kurs 50 – Afståelsessum:	<i>40.000 kr.</i>
Køb 2019 nom 100.000 kr. til kurs 100 - Anskaffelsessum (Succession):	100.000 kr.
Køb 2020 nom 60.000 kr. til kurs 150 Anskaffelsessum:	<u>90.000. kr.</u>
Samlet anskaffelsessum for nom, 160.000 kr.:	190.000 kr.

Anskaffelsessum for nom. 80.000 kr.: 80.000/160.000 af 190.000 kr. 95.000 kr.

Tab for aktier afstået i 2019: **55.000 kr.**

Det bør være angivet, at tabet kan modregnes i udbytter og avancer for børsnoterede aktier. Den fyldige besvarelse angiver, at tabet kan overføres til fradrag i en ægtefælles udbytter og avancer og herefter evt. overføres til følgende indkomstår, KSL § 13 A. Den fyldige besvarelse angiver, at fradragsretten forudsætter, at erhvervelsen i sin tid er indberettet til skattemyndighederne, jf. KSL § 14.

B. Afståelsen i 2020:

Salg nom 80.000 kr. til kurs 25 – Afståelsessum: 20.000 kr.

Anskaffelsessum for nom. 80.000 kr.: 80.000/160.000 af 190.000 kr. 95.000 kr.

Tab for aktier afstået i 2020: **75.000 kr.**

Det bør være angivet, at tabet – inkl. tabet for 2019 – kan modregnes i udbytter og avancer for børsnoterede aktier, og som et kildetabsfradrag overføres til følgende indkomstår, KSL § 13 A. Den fyldige besvarelse angiver, at fradragsretten forudsætter, at erhvervelsen i sin tid er indberettet til skattemyndighederne, jf. KSL §14.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 666 og p. 680 f.

2.3. Overdragelse af BOM IT ved ægtefælleskifte

Det bør være angivet, at BB og CC har fuldstændigt særeje, således at overdragelsen af BOM IT som udgangspunkt udgør en sædvanlig virksomhedsoverdragelse. Den meget udmærkede besvarelse er opmærksom på, at en tilsvarende virksomhedsoverdragelse kunne have været foretaget uden skattemæssige konsekvenser, hverken for BB eller CC, såfremt den var foretaget forinden skilsmissen.

Opgaveteksten angiver udtrykkeligt, at virksomhedsoverdragelsen er sket efter skilsmissen, hvorfor det synes mest korrekt at anse overdragelsen som en egentlig virksomhedsoverdragelse.

Det bør herefter konstateres, at CC har opnået en økonomisk fordel ved erhvervelsen af virksomheden, der må kvalificeres som en indkomstskattepligtig gave, der er ydet efter ægteskabets ophør, jf. SL § 4, litra c. Gavens værdi opgøres som forskellen mellem virksomhedens værdi på 4.000.000 kr. og det aftalte vederlag på 2.000.000 kr. med tillæg af studiestøttebetalingen til CB på 250.000 kr. dvs. en afståelsessum på 2.250.000 kr. Gavens værdi udgør herefter 1.750.000 kr. Beløbet medregnes ved opgørelsen af CC's personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Det bør samtidig være angivet, at CB tillige modtager en gave på 250.000 kr., der ligeledes er skattepligtig efter SL § 4 litra c. Beløbet medregnes ved opgørelsen af CC's personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Beskatning ved afståelse af erhvervsvirksomhed, herunder kapitalgevinster, genvundne afskrivninger mv. fastsættelse af anskaffelsessum, afskrivningsgrundlag mv., omtales alene helt sporadisk i faget Skatteret 1. Disse problemstillinger indgår som en central del i kurset Erhvervs- og selskabsbeskatning. Når henses til dette og den omstændighed, at opgaveteksten ikke indeholder relevante oplysninger i så henseende, kan en beskrivelse af disse problemstillinger ikke forlanges. Den udmærkede besvarelse angiver dog, at beskatningen af såvel overdrageren som erhververen sker efter et "armslængde princip", således at BB undergives kapitalgevinstbeskatning mv. i forhold til virksomhedens markedsmæssige værdi ligesom CC's anskaffelsessum, afskrivningsgrundlag etc. opgøres på grundlag af markedsværdien, jf. AFL § 45.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 532, p. 582 f., p. 501 og p. 869 f.

Opgave 2

Spørgsmål 2.1.

Godtgørelsen

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt den af Bettina Byder modtagne godtgørelse på 120.000 kr. er skattepligtig. Besvarelsen bør således indeholde en drøftelse af, hvorvidt godtgørelsen må anses for skattepligtig i medfør af SL § 4, LL § 7 U, eller om der er tale om en tortlignende erstatning, som kan modtages skattefrit i medfør af SL § 5 med den begrundelse, at der er tale om en skade på indkomstgrundlaget. Under henvisning til, at godtgørelsen dækker over en retsstridig krænkelse, synes det mest rigtigt at nå frem til, at der er tale om en skattefri udbetaling i medfør af SL § 5. Som det fremgår af SR 1, p. 412, har den skattemæssige behandling af arbejdsretlige godtgørelser som en lønmodtager modtager af en arbejdsgiver som følge af en rettighedskrænkelse givet anledning til usikkerhed. Det kan på den baggrund ikke anses som en grov fejl, hvis den studerende i sin besvarelse skulle nå frem til, at godtgørelsen er omfattet af LL § 7 U.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 412-413.

Diverse etableringsudgifter

Det bør af besvarelsen fremgå, at udgiften på de 80.000 kr., som Bettina Byder afholder for at overtage lejemålet, er en afskrivningsberettiget udgift, jf. AFL § 40, stk. 2. Udgiften kan herefter afskrives med indtil 1/7 om året i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 10.

Udgiften til advokatbistand i forbindelse med udfærdigelsen af lejekontrakten udgørende 6.000 kr. må anses for en ikke-fradragsberettiget formueudgift, jf. SL § 6 a smh. SL § 5.

I forhold til annonceudgiften bør betydningen af, at udgiften afholdes forinden restauranten er åbnet, drøftes. Udgangspunktet er således, at udgiften må anses som en ikke-fradragsberettiget etableringsudgift, jf. SL § 6 a smh. SL § 5. I den gode besvarelse anføres dog, at praksis har set lempeligt på sådanne udgifter, der afholdes inden etablering, når etablering faktisk sker efterfølgende. Det bør på den baggrund konkluderes, at udgiften på 10.000 kr. til annoncering er fradragsberettiget i medfør af SL § 6 a.

Engangsindskuddet i Restauratørernes Brancheorganisation må anses som en ikke-fradragsberettiget formueudgift, jf. SL § 6 a smh. SL § 5a, da der er tale om en udgift til sikring af indkomstgrundlaget. Den gode besvarelse indeholder en drøftelse af, hvorvidt udgiften i stedet kan afskrives ordinært med henvisning til opgavens oplysninger om, at indskuddet fortabes ved udtræden. Dette må formentlig anses for tilfældet. Det bemærkes dog, at det i SR 1, p. 306, er angivet at ”indskuddet formentlig heller ikke (kan) aktiveres og afskrives ordinært”. Henset hertil er det afgørende for den gode besvarelse at problemstillingen drøftes. Det bør endelig fastslås, at den løbende kontingentbetaling til brancheorganisationen udgørende 2.500 kr. årligt kan fratrækkes som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 1.

Selv om det af opgavens oplysninger fremgår, at middagen for 20 nære venner afholdes med det formål, at disse efterfølgende kan anbefale restauranten til andre, må udgiften på de 10.000

kr. anses for en ikke-fradragsberettiget privatudgift, jf. SL § 6, stk. 2. Udgiften kan heller ikke anses for en reklameudgift, eftersom reklameudgifter netop er karakteriseret ved, at de afholdes over for en ubestemt kreds af personer.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 305f., p. 523 f. og p. 752-753.

Vinkursus

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt den samlede udgift på 16.000 kr. til deltagelse i vinkursus samt rejse og ophold er fradragsberettiget for Bettina Byder som en driftsomkostning i medfør af SL § 6 a. Det bør i den forbindelse fastslås, at kursusdeltagelsen må anses for arbejdsmæssigt betinget og dermed som udgangspunkt fuldt fradragsberettiget. Besvarelsen bør dog tillige indeholde en drøftelse af, hvorvidt der alene kan indrømmes et forholdsmæssigt fradrag på 12.000 kr. ud fra den betragtning, at to dage er anvendt på turistaktiviteter. Afgørende er ikke så meget, hvad den studerende i den sammenhæng når frem til, men derimod at problemstillingen identificeres og diskuteres.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 316ff.

Vin

Det bør med henvisning til SL § 5 a, hvorefter det ved opgørelsen af næringsindkomsten er den ”indvundne handelsfortjeneste”, der beskattes, være angivet, at udgifterne til indkøb af vin kan fratrækkes i takt med det erhvervsmæssige forbrug heraf. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2. Da der er tale om indkøb af varer, vil vinen indgå i varelageropgørelsen, hvor den samlede udgift til indkøb fradrages i medfør af SL § 6 a, men hvor dette modsvares af, at Bettina Byder indtægtsfører værdien af den tilbageværende vin på varelageret ved indkomstårets udgang. Med denne teknik sikres, at Bettina Byder de facto kun opnår et fradrag svarende til den vin, der ”forbrugt” i indkomståret. Den studerende bør i besvarelsen desuden forholde sig til betydningen af, at 50 af flaskerne anvendes i Bettina Byders private husholdning, hvilket betyder, at hun reelt er blevet indrømmet for stort et fradrag. Der er således tale om forbrug af egne varer i hvilken forbindelse praksis foreskriver, at det ”for store” fradrag kompenseres derved, at Bettina Byder indtægtsfører den samlede indkøbspris på de 50 flasker udgørende 6.250 kr. i sin indkomstopgørelse, jf. SL § 4. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Det bør tillige af besvarelsen fremgå, at det af LL § 7, nr. 25, følger, at Bettina Byder ikke skal beskattes af den ikke-realiserede avance ved udtagning af vinen til privat brug.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 232f.

Spørgsmål 2.2.

Aktiesalg

Besvarelsen må indeholde en avanceopgørelse som følge af Dennis Byders afståelse af hele sin aktiebeholdning:

Tegning:	Nominelt 500.000 kr.	kurs 100	500.000 kr.
Fondsaktier:	Nominelt 60.000 kr.		0 kr.
Tegning:	Nominelt 300.000 kr.	kurs 150	450.000 kr.
Samlet anskaffelsessum:			950.000 kr.
Afståelsessum:	400.000 kr. + gb 800.000 kr.	kurs 60	880.000 kr.
Tab:	880.000 kr. – 950.000 kr.		<u>- 70.000 kr.</u>

Det bør anføres, at tabet på de 70.000 kr. kan fradrages ved opgørelsen af Dennis Byders skattepligtige indkomst, jf. ABL § 13. Bliver Dennis Byders aktieindkomst samlet set negativ, opgøres en negativ aktieindkomstskat, som kan modregnes i hans slutskat, PSL § 8 a, stk. 5.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 662ff. og p. 680.

Tab på gældsbrief

I forhold til Dennis Byder bør besvarelsen fastslå, at denne lider et tab på gældsbriefet udgørende differencen mellem 480.000 kr. og 200.000 = 280.000 kr. Beløbet er fradragsberettiget for Dennis Byder i medfør af KGL § 14, stk. 1 og fradrages i kapitalindkomsten, jf. PSL § 4, stk. 1, nr.

Besvarelsen bør endvidere forholde sig til, om Erik Eik skal beskattes af den kursgevinst på gælden, som han opnår i forbindelse med den frivillige akkord. Det bør i den forbindelse fastslås, at eftersom der er tale om en frivillig akkord, der er udtryk for en samlet ordning med alle kreditorer, er der en formodning for, at gælden alene er nedskrevet til kursværdi, hvilket indebærer, at Erik Eik ikke skal beskattes af kursgevinsten, jf. KGL § 24.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 726 f. samt p. 729f.