

Rettevejledning omprøve i Skatteret, vinter 2020

Opgave 1

Spørgsmål 1.1.

Vaskeordning

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Lars Lippert i 2017 skal beskattes af den ordning, hvorefter Tech Advokater A/S afholder Lars Lipperts udgifter til vask og strygning af skjorter mod en nedgang i bruttolønnen for Lars Lippert på 200 kr. månedligt.

Det bør indledningsvist anføres, at udgifter, som en medarbejder selv afholder til sædvanlig beklædning, ikke udgør fradragsberettigede private udgifter. Besvarelsen bør imidlertid indeholde en drøftelse af, hvorvidt personalegodet bestående i adgang til vask og strygning af skjorter kan anses for omfattet af bagatelgrænsen i LL § 16, stk. 3. Afgørende herfor er ifølge bestemmelsen, om der er tale om goder, ”som arbejdsgiveren i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde.” Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, om det er tilfældet i forhold til Lars Lippert, hvilket synes mest nærliggende at konkludere. Afgørende er dog ikke så meget, hvad den studerende når frem til i sin besvarelse, men derimod at problemstillingen identificeres og drøftes.

Herefter bør konsekvenserne af den aftalte månedlige nedgang i bruttolønnen drøftes. Det bør af besvarelsen fremgå, at praksis accepterer en sådan aftale i det omfang, 1) at der foreligger en gyldig aftale, 2) at indgåelsen af aftalen om lønnedgang ligger forud for det tidspunkt, hvor retten til løn oppebæres, og 3) at aftalen om lønomlægning er reel og vedrører en periode på mindst 12 måneder. Eftersom alle tre betingelser er opfyldt, må aftalen lægges til grund. Der udløses således ingen beskatning hos Lars Lippert.

Det bør endelig anføres, at Tech Advokater A/S i indkomstopgørelsen kan fratække udgifterne til ordningen udgørende 2.400 kr. for 2017 som driftsomkostninger i medfør af SL § 6 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 207 ff. og p. 273 ff.

Befordring

Den studerende bør i sin besvarelse tage stilling til, hvorvidt – og i givet fald med hvor stort et beløb – Lars Lippert kan fratække sine befodringsudgifter i indkomstopgørelsen. Fastlæggelsen heraf beror på fradragsbestemmelsen i LL § 9 C, der omhandler private befodringsudgifter.

Det bør af besvarelsen fremgå, at fradragsret forudsætter, at de i LL § 9 C angivne betingelser for befodringsfradrag er opfyldt, mens det på den anden side ikke er en betingelse for fradrag, at der de facto er afholdt udgifter til befodrning. Af opgavens oplysninger fremgår det, at

befordringsfradraget i 2017 udgjorde 1,93 kr. pr. km. Lars Lipperts fradrag for 2017 kan herefter opgøres til:

$1,93 \text{ kr.} \times (104 - 24 \text{ km}) \times 20 \text{ dage} = \underline{3088 \text{ kr.}}$ månedligt eller $12 \times 3088 \text{ kr.} = \underline{37.056 \text{ kr.}}$ årligt.

De 37.056 kr. fragår i den skattepligtige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2 e.c. Det bør af besvarelsen fremgå, at fradraget ikke er begrænset af den i LL § 9, stk. 1, anførte beløbsgrænse på 5.500 kr., jf. LL § 9, stk. 2.

Det fremgår desuden af opgavens oplysninger, at Lars Lipperts månedlige udgift til parkering udgørende 1.500 kr. i 2017 var blevet godtgjort af Tech Advokater A/S. Besvarelsen bør på den baggrund tillige forholde sig til de beskatningsmæssige konsekvenser heraf. Der bør i den forbindelse henvises til LL § 16, stk. 10, hvoraf det fremgår, at værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af parkeringsplads, der af hensyn til arbejdet er stillet til rådighed af arbejdsgiveren, ikke beskattes. Eftersom det af opgaven fremgår, at bilen ikke på noget tidspunkt har været anvendt som led i udførelse af arbejde, kan det konkluderes, at Lars Lippert skal beskattes af den godtgjorte parkeringsudgift, der for hele 2017 androg 18.000 kr., jf. LL § 16, stk. 10 smh. SL § 4. Beløbet beskattes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Tech Advokater A/S kan på den anden side fratække udgiften på de 18.000 kr. som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 368, p. 446 f. og p. 448 ff.

Pengegave

Besvarelsen skal indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af, at Lars Lippert modtager en pengegave på samlet 200.000 kr. fra sine forældre i 2017. Det bør anføres, at et barn fra hver af sine forældre såvel skatte- som afgiftsfrit kan modtage en gave, så længe værdien heraf holder sig inden for det regulerede grundbeløb, som er angivet i BAL § 22, stk. 1 på 58.700 kr. Det er blot en betingelse herfor, at det kan dokumenteres, at gaven hidrører fra den enkelte ægtefælles bodel. Af opgavens oplysninger fremgår det, at Lars Lipperts forældre i fællesskab har drevet en virksomhed gennem en årrække, hvorfor denne betingelse må anses for opfyldt. Lars Lippert skal herefter alene betale en gaveafgift på 15 % af den del af pengegaven, der overstiger 2 x bundfradraget i BAL § 22, stk. 1, der i 2017 udgjorde 62.900 kr.

Det kan på den baggrund konkluderes, at Lars Lippert skal betale en gaveafgift på 15 % af 200.000 kr. – (2 x 62.900 kr.) = 11.130 kr. Det bemærkes i den forbindelse, at der skal ses med milde øjne på, at den studerende eventuelt beregner gaveafgiften ud fra det grundbeløb, der er angivet i BAL § 22, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 503 f.

Aktiesalg

Den studerende skal i sin besvarelse fastlægge de beskatningsmæssige konsekvenser af de to delsalg, som Lars Lippert foretager af sin aktieportefølje i Health A/S.

Der bør indledningsvist henvises til ABL § 26, stk. 6, hvoraf det fremgår, at anskaffelsessummen i tilfælde, hvor aktieindehaveren foretager en delafståelse, må fastlægges i overensstemmelse med den såkaldte gennemsnitsmetode. Herefter skal anskaffelsessummen for hele aktiebeholdningen fordeles forholdsmæssigt mellem de aktier, som afstås, og de aktier, som beholdes. Fordelingen foretages på grundlag af aktiernes pålydende værdi.

Køb 1: Pålydende 200.000 kr. til kurs 100 = 200.000 kr.

Fondsaktier: Pålydende 20.000 kr. til kurs 150 = 0 kr.

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

Aktiebeholdningens samlede pålydende værdi = 320.000 kr.

Aktiebeholdningens samlede anskaffelsessum = 350.000 kr.

Delsalg 1: Pålydende 160.000 kr. til kurs 250 = 400.000 kr.

Anskaffelsessum: $160.000 \text{ kr.} / 320.000 \text{ kr.} \times 350.000 \text{ kr.} = 175.000 \text{ kr.}$

Avance: $400.000 \text{ kr.} - 175.000 \text{ kr.} = \underline{\underline{225.000 \text{ kr.}}}$

Avancen på 225.000 kr. beskattes hos Lars Lippert, jf. ABL § 12. Beløbet henføres til beskatning i aktieindkomsten, jf. PSL § 4a, hvilket indebærer, at der skal betales en skat på 27 % af den del, der ikke overstiger et reguleret beløb på 48.300 kr., mens der skal betales en skat på 42 % af den overskydende del, jf. PSL § 8a, stk. 1.

Det fremgår af opgavens oplysninger, at Lars Lippert i november måned 2019 afhænder den resterende del af aktiebeholdningen i Health A/S udgørende pålydende 160.000 kr. ABL § 26, stk. 6, foreskriver, at den resterende del af anskaffelsessummen betragtes som anskaffelsessum for de i behold værende aktier. Den samlede anskaffelsessum for aktiebeholdningen udgjorde i alt 350.000 kr. Ved delsalg 1 blev den gennemsnitlige anskaffelsessum for de afståede aktier fastlagt til 175.000 kr. Den gennemsnitlige anskaffelsessum for de ved delsalg 2 afståede aktier kan herefter fastlægges til $350.000 - 175.000 = 175.000 \text{ kr.}$

Delsalg 2: Pålydende 160.000 kr. til kurs 100 = 160.000 kr.

Anskaffelsessum	350.000 kr. – 175.000 kr.	= 175.000 kr.
Tab	160.000 kr. – 175.000 kr.	= - <u>15.000 kr.</u>

Det bør af besvarelsen fremgå, at tabet på de 15.000 kr. med henvisning til ABL 13 A kan modregnes i evt. senere gevinster og udbytter på aktier optaget til handel på et reguleret marked forudsat, at Skatteforvaltningen har modtaget oplysning om Lars Lipperts erhvervelse af aktierne i Health A/S, jf. ABL § 14. Derimod kan der ikke ske modregning i den gevinst på 225.000 kr., som Lars Lippert oppebar ved sit aktiesalg i 2018.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 662 f., p. 666 f. og p. 680 f.

Spørgsmål 1.2.

Kompensation på 100.000 kr.

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Mette Muld skal beskattes af den økonomiske kompensation på 100.000 kr., som hun modtager fra Lars Lippert. Afgørende herfor er ifølge praksis, om Mette Muld har haft et egentligt retskrav på økonomisk kompensation, hvilket må afvises navnlig henset til parrets korte samliv. Det kan på den baggrund konstateres, at Mette Muld som udgangspunkt skal gavebeskattes af den økonomiske kompensation, jf. SL § 4 c. Besvarelsen bør dog indeholde en drøftelse af, hvorvidt Mette Muld med henvisning til BAL § 22, stk. 1, litra d, kan nøjes med i stedet at betale gaveafgift af det modtagne beløb, idet Lars og Mette opfylder bestemmelsens krav om fælles bopæl i de seneste 2 år. Afgørende herfor synes at være, om kompensationen ydes i forbindelse med samlivsophævelsen og i tilknytning til parternes afvikling af de indbyrdes økonomiske forhold, hvilket må anses for tilfældet. Mette Muld skal derfor svare en gaveafgift på 15 % af den del af gaven, der overstiger det regulerede grundbeløb på 58.700 kr. i BAL § 22, stk. 1. Beløbet udgør i 2019 65.700 kr. Der skal herefter betales en boafgift på 15 % af $(100.000 - 65.700 \text{ kr.}) = 5.145 \text{ kr.}$

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 881 ff.

Opsigelse

Det bør indledningsvist af besvarelsen fremgå, at den løn på 90.000 kr., som Mette Muld modtager i opsigelsesperioden, er skattepligtig i medfør af SL § 4 smh. LL § 16. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3. Det bør i den sammenhæng anføres, at der uanset lederens benævnelse ikke er tale om en fratrædelsesgodtgørelse iht. LL § 7 U, hvilket følger af LL § 7 U, stk. 1, sidste pkt.

Besvarelsen bør herefter indeholde en stillingtagen til godtgørelsen på 210.000 kr. for usaglig afskedigelse, som Mette Muld modtager den 5. januar 2020 som led i et forlig. Det bør indledningsvist anføres, at godtgørelsen er skattepligtig, jf. SL § 4. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Besvarelsen bør herefter indeholde en drøftelse af beskatningstidspunktet. Det bør fastslås, at udgangspunktet er, at de 210.000 kr. skal beskattes på udbetalingstidspunktet, dvs. i 2020. Den gode besvarelse anfører dog, at Mette Muld i overensstemmelse med fast praksis har mulighed for at anmode Skatteforvaltningen om tilbagefordeling af de 210.000 kr. til det indkomstår, som beløbet vedrører, dvs. 2019.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 354 og p. 411.

Opgave 2

Spørgsmål 2.1.

Selvstændig erhvervsvirksomhed eller lønmodtagerforhold

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt Bjørn Brask har etableret selvstændig erhvervsvirksomhed med udvikling af it-produkter, eller om der reelt er tale om en fortsættelse af det oprindelige ansættelsesforhold hos Wind Energy A/S. For en fortsættelse af ansættelsesforholdet taler, at Bjørn Brask ikke har udført arbejde for andre hvervgivere, at han er garanteret vederlæggelse for 40 konsulenttimer månedligt i de første tre måneder uafhængigt af faktisk indsats, at han leverer timer af et omfang, der langt fra svarer til antallet af timer ved et fuldtids ansættelsesforhold, og at der er aftalt et opsigelsesvarsel på 3 måneder. Heroverfor står imidlertid, at han har registreret sin virksomhed, tegnet erhvervsansvarsforsikring, har etableret sig i egne lokaler og ikke er begrænset i sin adgang til at påtage sig arbejdsopgaver over for andre. Videre kan anføres, at det beror på udefrakommende forhold, at Bjørn Brask af sin tidligere arbejdsgiver bliver bedt om at udføre arbejde for denne. Sammenfattende bør besvarelsen på den baggrund konkludere, at der foreligger selvstændig erhvervsvirksomhed.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 343 ff. (navnlig p. 345f.).

Fakturering 600.000 kr.

Besvarelsen bør fastslå, at Bjørn Brask i 2018 skal beskattes af det til Wind Energy A/S samlede fakturerede beløb som erhvervmæssig indkomst, jf. SL § 4 a. Beløbet henføres til beskatning som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 213 f.

Leje erhvervslokale og betaling for indtræden i lejemål

Det bør indledningsvist anføres, at lejebetaling er fradragsberettigede som driftsomkostninger, jf. SL § 6 a. Udgiften fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2. Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til periodiseringen af den udgift på 72.000 kr., som Bjørn Brask pr. 1. december 2017 afholder, og som vedrører de første seks måneders leje. Det bør anføres, at lejebetaling skal periodiseres over den periode som de vedrører, hvilket betyder, at Bjørn Brask kan fratække 12.000 kr. i 2017, mens han kan fratække i alt 144.000 kr. i 2018.

Det fremgår endvidere af opgaven, at Bjørn Brask pr. 1. december 2017 har betalt 50.000 kr. til den tidligere lejer for at indtræde i lejemålet vedr. erhvervslokalet. En sådan udgift kan i medfør af AFL § 40, stk. 2, afskrives fra og med det indkomstår, hvori der er indgået en endelig aftale, med op til 1/7 om året. Bjørn Brask kan således i 2017 og de 6 følgende år afskrive udgiften på de 56.000 kr.

med op til 8.000 kr. årligt. Der er dog tale om ubundne afskrivninger. Udgiften fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 10.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 237 f. og p. 752f.

Indkøb af pc, printer og softwareprogram

I forhold til indkøb af printer og pc bør det indledningsvist fastslås, at de to aktiver må anses som ”bestemt til at fungere sammen”, jf. AFL § 6, stk. 1, nr. 2), hvorfor der ikke er mulighed for at straksafskrive den samlede udgift på 25.000 kr. Udgiften må i stedet afskrives i overensstemmelse med den i AFL § 5 foreskrevne saldoafskrivningsmetode.

Derimod kan softwareprogrammet straksafskrives i 2017, idet der ikke gælder noget beløbsmaksimum ved indkøb af software, jf. AFL § 6, stk. 1, nr. 4).

Beløbet fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 10).

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til, om det har nogen betydning for afskrivningsadgangen, at Bjørn Brask først gør brug af printeren i 2018, hvilket imidlertid bør afvises med henvisning til, at der også i 2017 var tale om et driftsaktiv, der var klar til at indgå i driften af virksomheden.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 530 f. og p. 535 f.

Spørgsmål 2.2.

Hobbyvirksomhed eller selvstændig erhvervsvirksomhed

Der lægges med opgaveteksten op til en drøftelse af, hvorvidt Cecilie Brask udøver selvstændig erhvervsvirksomhed eller hobbyvirksomhed. En samlet vurdering bør føre til den konklusion, at der foreligger hobbyvirksomhed. Afgørende herfor er, at der ikke forud for etableringen er foretaget nogen form for markedsundersøgelser eller lagt budgetter, ligesom butikken alene har åbent i et meget begrænset tidsrum hver uge.

Det bør af besvarelsen fremgå, at den omstændighed, at der foreligger hobbyvirksomhed, har betydning for indkomstopgørelsen. Samtlige indtægter, der kan henføres til hobbyvirksomheden, skal således beskattes, jf. SL § 4, mens alene driftsomkostninger ned til et 0-resultat kan fratrækkes i indkomstopgørelsen. Udgifter herudover anses således som private udgifter.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 320 ff.

Leje af forretningslokale

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af, at forretningslokalet bliver stillet til rådighed for Cecilie til en leje, der ligger væsentligt under markedslejen. Det bør således anføres, at der i SL § 4 b, 2. pkt. er hjemmel til at beskatte Didrik Duus af en fikseret lejeindtægt svarende til markedslejen. Didrik Duus skal på den baggrund i 2019 indtægtsføre 11 måneders markedssvarende lejeindtægt eller i alt 110.000 kr., jf. SL § 4 b. Beløbet beskattes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Det bør desuden af besvarelsen fremgå, at Cecilie Brask har opnået en skattepligtig fordel derved, at hun ikke har skullet betale fuld markedsleje. Denne fordel kan for 2019 opgøres til $11 \times 5.000 \text{ kr.} = 55.000 \text{ kr.}$ Der er tale om en gave mellem søskende, hvilket indebærer, at Cecilie Brask skal gavebeskattes med henvisning til SL § 4 c. Beløbet henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Den gode besvarelse anfører i den sammenhæng, at boafgiftsloven ikke omfatter gaveoverdragelser mellem søskende.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 211 og p. 503.

Indkøb af pc

Da det ovenfor er konstateret, at der foreligger hobbyvirksomhed, har det som afledt konsekvens, at det ikke er muligt at foretage afskrivninger efter Afskrivningslovens regler, idet sådanne afskrivninger forudsætter, at det erhvervede aktiv anvendes erhvervsmæssigt. Det bør dog af besvarelsen fremgå, at der i stedet vil være mulighed for at afskrive pc'en ordinært, hvilket konkret betyder, at de årlige afskrivninger er begrænset til den værdiforringelse, der måtte være indtrådt på pc'en i det relevante indkomstår.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 334.

Forretningsrejse

Det bør anføres, at også driftsomkostninger, der kan henføres til en hobbyvirksomhed, som udgangspunkt er fradragsberettigede i medfør af SL § 6 a. Besvarelsen bør imidlertid indeholde en stillingtagen til betydningen af, at udgiften på de 12.000 kr. vedrører en rejse, der har til formål at skabe et nyt indkomstgrundlag i form af salg af vægtæpper. Fradragsret ifølge SL § 6 a bør på den baggrund. Det bør videre anføres, at fradrag heller ikke kan ske med hjemmel i LL § 8, stk. 1, da denne bestemmelse alene vedrører salgsrejser.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, 303 ff. og p. 523.

Underskud

Med henvisning til den særlige praksis vedrørende hobbyvirksomhed bør det fastslås, at Cecilie Brask alene kan opnå fradrag for sine i øvrigt fradragsberettigede udgifter ned til et 0-resultat. Cecilie Brask kan herefter fradrage 70.000 kr. i 2019, mens de resterende udgifter på 120.000 kr. skattemæssigt anses som private – og dermed ikke fradragsberettigede – udgifter.

Den gode besvarelse redegør for konsekvenserne på skatteberegningssiden af den særlige praksis vedr. hobbyvirksomhed, hvorefter de udgifter, som bringer den skattepligtige indkomst i 0, reelt kommer til at fragå i den personlige indkomst som følge af det foreskrevne kildeindkomstprincip.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 320 ff. og p. 330 ff.

December 2019/Malene Kerzel