

Rettevejledning – Skatteret 1 – Ordinær eksamen

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Befordringsfradrag

Det bør indledningsvis anføres, at Rasmus Ræs har lønmodtagerstatus i forhold til sit arbejde på Johns Garage A/S, hvorfor han har mulighed for befordringsfradrag efter LL § 9 C. Det bør i den forbindelse anføres, at det er uden betydning, om han har faktiske udgifter til befordringen. Rasmus Ræs opnår således befordringsfradrag for alle ugens fem arbejdsdage, uanset at han kører med en kollega en dag om ugen og selv cykler en anden. I relation til fastlæggelsen af distancen mellem arbejdsplads og bopæl skal dette ske på grundlag af den normale transportvej ved bilkørsel, jf. LL § 9 C, stk. 1, hvorfor den relevante distance ved kørsel på cykel også er 52 km, uanset at den faktisk kørte distance er 62 km.

For 2018 udgør Rasmus Ræs' befordringsfradrag efter LL § 9 C herefter:

Kørsel pr. dag:
 $52 \times 2 = 104 \text{ km}$

Fradrag for året:
0-24: 0 kr.
24-104: $(80 \times 1,94) \times 250 = 38.800 \text{ kr.}$

Det bør anføres, at fradraget udgør et ligningsmæssigt fradrag, som alene fragår ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst efter PSL § 2, jf. PSL § 3, stk. 2 e.c. Af den gode besvarelse bør det tillige fremgå, at den generelle fradragsbegrænsning i LL § 9, stk. 1, ikke finder anvendelse i relation til befordringsfradrag omfattet af LL § 9 C, jf. LL § 9, stk. 2.

Salget af motorcyklerne

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til den skattemæssige behandling af Rasmus Ræs' køb og salg af motorcykler. Det bør i den forbindelse indledningsvis bemærkes, at indtægter ved salg af formuegode som udgangspunkt er skattefrie efter SL § 5, stk. 1, litra a, med mindre salget er foretaget som led i spekulation eller næring.

Det bør derfor diskuteres, om der er tale om salg i næring. I den forbindelse skal næringsmomenterne vurderes. På den ene side taler skatteyderens professionelle baggrund for, at der foreligger næring. Mod næring taler på den anden side aktivernes karakter, og at der er tale om et ganske begrænset antal salg og med en ringe hyppighed (om end den måske er en smule over normalen). Det kan også hævdes, at handlerne ikke forekommer systematiske eller synes at være tilrettelagt med en særlig høj grad af professionalisme.

Dispositionerne synes heller ikke samlet set at være drevet af en udpræget forventning om økonomisk gevinst men nærmere af interesse. Samlet set forekommer det således mest nærliggende at konkludere, at salget af motorcyklerne ikke er sket som led i næring. I den særligt gode besvarelse kan det endvidere diskuteres, om der dog kan siges at foreligge såkaldt skattepligtig ”hobbynæring”, som i givet fald vil medføre beskatning af handelsfortjenesten ned til et nul-resultat i henhold til SL § 4, jf. SL § 5. Der kan eventuelt argumenteres for dette, når der henses til, at der udføres betydelige arbejder på aktiverne.

Såfremt det konkluderes, at der hverken foreligger næring eller ”hobbynæring”, bør det herefter vurderes, om salget af motorcyklerne i stedet skal anses for solgt som led i spekulation. I den forbindelse er det væsentligt, at den studerende diskuterer de relevante momenter, herunder særligt skatteyderens hensigt/forventning om fortjeneste ved videresalg af de enkelte motorcykler kontra det forhold, at køb og salg af dem primært er grundet i personlig interesse. I relation til købet af de to første motorcykler bør konklusionen således være, at de ikke er anskaffet med spekulation for øje. Der kan derimod med føje argumenteres for, at salget af den tredje motorcykel (veteranmotorcyklen) er erhvervet i spekulationsøjemed, og at indkomsten dermed er skattepligtig i henhold til SL § 5, stk. 1, litra a. I relation til veteranmotorcyklen oplyses det således, at Rasmus Ræs forventede en pæn fortjeneste ved et senere salg. Såfremt det konstateres, at veteranmotorcyklen er solgt som led i spekulation, bør det herefter angives, at Rasmus Ræs konstaterede et fradragsberettiget tab på 25.000 kr., da istandsættelsesudgifterne må anses for direkte omkostninger til aktivet og derfor skal tillægges anskaffelsessummen. Tabet kan dog alene fratrækkes i den skattepligtige almindelige indkomst omfattet af PSL § 2, jf. PSL § 3, stk. 2 e.c. I den gode besvarelse bør det dog nævnes, at skattemyndighederne formentligt i praksis vil forholde sig skeptiske over et sådant spekulationssynspunkt.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 241 ff. samt evt. p. 330.

Sponsorering af kørerudstyr

Der lægges op til en drøftelse af, om udgiften til sponsorat og tryk på 40.000 kr. er en fradragsberettiget reklameudgift for Anne Alsidig omfattet af LL § 8, stk. 1. I den henseende er det afgørende, om der opnås en reklameværdi af sponsoratet, som ækvivalerer udgiften til sponsoratet. Når der henses til virksomhedens produkter og det forhold, at sponsoratet er kommet til verden ved ægtefælles mellemkomst samt det forhold, at datteren kører i klubben, kan der sættes spørgsmålstejn ved dette. Det væsentlige er dog ikke resultatet af analysen, men at der ved diskussionen henvises til det rette lovgrundlag samt relevante momenter.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 522.

Vennetjenesten - Byttehandel

Det bør indledningsvist anføres, at gaver i henhold til SL § 4 er fuldt skattepligtige, men at der i medfør af LL § 7 Å anerkendes skattefrihed for økonomiske fordele, der alene opstår som et naturligt led i menneskers sociale liv. Dette er dog betinget af, at ”vennetjenesten” er

ensidig (udslag af almindelig hjælpsomhed, gavmildhed eller socialt engagement) og altså ikke betinget af en modydelse, jf. LL § 7 Å. I det konkrete tilfælde er der tale om gensidige ydelser. Begge parter er derfor skattepligtige af værdien af naturalydelse, jf. LL § 7 Å, stk. 1, nr. 3. Dette bevirker, at Rasmus Ræs skal medregne værdien af murerydelsen på 9.000 kr., og Kirsten Kunstner af reparationsydelsen på 8.000 kr. til deres respektive personlige indkomster i medfør af PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 226 ff.

Spørgsmål 1.2

Personalegoder

Det bør anføres, at indtægter i form af formuegoder samt sparet privatforbrug ligeledes medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. SL § 4, stk. 1, litra b sammenholdt med LL § 16, stk. 1. Værdien af goderne skal som udgangspunkt fastsættes til, hvad det må antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel, jf. LL § 16, stk. 3, 1. pkt. Værdien skal medregnes til den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Personalegoder i naturalier uden konkret sammenhæng med arbejdet (julegave, nytårgave) beskattes dog alene, såfremt den samlede værdi overstiger bagatelgrænsen på 1.100 kr., jf. LL § 16, stk. 3, 3. pkt. I den forbindelse bør den studerende overveje karakteren af gavekortet, da gavekort som udgangspunkt ikke vil være omfattet af bagatelgrænsen. Det konkrete gavekort kan imidlertid ikke omveksles til kontanter og vil derfor isoleret set være omfattet af bagatelgrænsen. Da det samlede beløb for 2018 er på 1.400 kr., er bagatelgrænsen imidlertid overskredet, og der skal derfor som udgangspunkt ske beskatning af hele beløbet, jf. LL § 16, stk. 3, 8. pkt. Da julegaven ikke overskrider grundbeløbet på 800 kr., skal der dog ikke ske beskatning af denne, jf. LL § 16, stk. 3, 4. pkt. Der skal herefter henføres 700 kr. (1.400 – 700) til beskatning i den personlige indkomst hos Rasmus Ræs for 2018. Såfremt den studerende eksplicit forudsætter, at gavekortet er uddelt i 2019, skal det ikke medgå ved opgørelsen af den samlede værdi i forhold til bagatelgrænsen i 2018.

Rasmus Ræs skal ikke beskattes af sin deltagelse i sommerfesten, da personalegodet må anses for ydet som led i almindelig personalepleje, der i henhold til praksis ikke er skattepligtig.

Johns Garage A/S har fradragsret for de afholdte personaleudgifter i henhold til SL § 6, stk. 1, litra a sammenholdt med LL § 8 N.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 361 ff.

Kiroppraktorbekendtgørelserne

Det bør anføres, at indtægter i form af formuegoder samt sparet privatforbrug ligeledes medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. SL § 4, stk. 1, litra b sammenholdt med LL § 16, stk. 1 og 3, 5. pkt. Den sparede udgift til behandlingerne skal derfor som udgangspunkt beskattes som personlig indkomst hos Rasmus Ræs. Den gode besvarelse bør indeholde en stillingtagen til, om den økonomiske fordel er omfattet af skattefriheden i henhold til praksis efter SL, hvilket må konkluderes at være tilfældet, da der er tale om en arbejdsbetinget skade, og behandlingen er lægeordineret.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 396.

Erstatningssummen

I henhold til substitutionsprincippet vil erstatningen på 20.000 kr. for den mistede bonus være skattepligtig efter SL § 4 og skal beskattes hos Rasmus Ræs som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 222 f.

Opgave 2

Spørgsmål 2.1

2.1.1 Keramikværkstedet – Hobby – Indkomstopgørelse – Indkomståret 2016

Besvarelsen skal indeholde en begrundet stillingtagen til den skattemæssige kvalifikation af Frida Fyrs fremstilling af keramik i henseende til, om aktiviteterne udgør selvstændig erhvervsvirksomhed eller udgør hobbyaktivitet. Det bør være angivet, at dette afhænger af en konkret afvejning af en række momenter, herunder om aktiviteten har et professionelt tilsnit og har karakter af skatteyderens hele eller delvise levevej og er udført med henblik på opnåelse af et overskud. Af væsentlig betydning er derfor, om aktiviteten er overskudsgivende, eller at der på sigt er udsigt hertil. Det fremgår, at der i 2016 er konstateret et underskud, medens der ikke er oplysninger om tidligere års driftsresultat. På det foreliggende grundlag synes det mest korrekt at konkludere, at der skattemæssigt foreligger en hobbyaktivitet.

Herefter bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til indkomstopgørelsen i hobbyvirksomheden. Det bør være angivet, at praksis for opgørelsen af hobbyindkomsten foreskriver en nettoindtægtsopgørelse efter SL § 4, således at indtægterne er skattepligtige, og at – i øvrigt fradragsberettigede – udgifter fragår i indtægten ned til et 0-resultat. Der er således ikke adgang til fradrag for underskud. Ved indkomstopgørelsen skal de skattepligtige indtægter, 20.000 kr., således reduceres med udgifterne på i alt 19.000 kr. Besvarelsen bør omfatte en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser af udgiften på 30.000 kr. til anskaffelse af keramikovnen. Det bør her være angivet, at udgiften udgør en anlægsudgift, der efter SL § 5 ikke er fradragsberettiget. Herefter bør det være behandlet, om der kan foretages afskrivninger af udgiften. Det bør her være angivet, at der ikke kan foretages afskrivninger efter Afskrivningsloven, idet dette forudsætter en erhvervsmæssig anvendelse, AFL § 1. Herefter bør besvarelsen forholde sig til, om der i stedet kan foretages afskrivninger efter SL § 6 a som ordinære afskrivninger. Da keramikovnen indgår i en indkomstskabende (hobby)aktivitet, kan der foretages afskrivninger over ovnens levetid, der er oplyst til 10 år, således at de årlige afskrivninger kan opgøres til 3.000 kr. svarende til 10 % af anskaffelsessummen. Da praksis alene anerkender en 0-opgørelse, er der kun fradrag for en afskrivning på 1.000 kr.

Pensum (SR 1, 8. udg.) kritiserer den foreliggende praksis som stridende mod SL §§ 4 og 6 og heri indeholdte nettoindkomstprincip. I stedet skal hobbyindkomstopgørelsen foretages på sædvanlig vis med skattepligtige indtægter, jf. SL § 4 reduceret med fradragsberettigede udgifter, herunder afskrivninger, jf. SL § 6, litra a. Efter PSL § 3 fragår de omhandlede udgifter dog ikke ved opgørelsen af den personlige indkomst, idet alene udgifter ”ved selvstændig erhvervsvirksomhed” fragår ved opgørelsen af den personlige indkomst. Heller ikke efter denne opfattelse er der adgang til fradrag for underskud, idet dette ikke er driftsmæssigt, men resultatet af den hobby-mæssige – og private – aktivitet, jf. SL § 6, stk. 2, der undtager fradrag for private udgifter. Efter denne opfattelse medregnes til personlige

indkomst 20.000 kr. jf. PSL § 3, stk. 1, jf. SL § 4, medens udgifterne på 20.000 kr. – ned til 0-resultatet – fragår ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. SL § 6, stk. 1, litra a, og stk. 2.

En besvarelse i overensstemmelse med praksis skal selvsagt anerkendes, men da den alternative opfattelse er angivet i pensum, må en sådan besvarelse også anerkendes.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 319 ff.

2.1.2 Frida Fyrs fratræden – løn i opsigelsesperioden – fratrædelsesgodtgørelse – indkomståret 2017

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til beskatningen af 250.000 kr., som Frida Fyr modtog ved sin fratræden. Det bør være angivet, at lønnen i opsigelsesperioden på 120.000 kr. udgør sædvanlig løn, der er skattepligtig efter SL § 4, litra a. Ligeledes bør være angivet, at fratrædelsesgodtgørelsen på 130.000 kr. omfattes af LL § 7 U og således er skattepligtig i det omfang, fratrædelsesgodtgørelsen overstiger 8.000 kr. Frida Fyr er herefter skattepligtig af 122.000 kr.

Endelig bør være angivet, at de skattepligtige beløb medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 411.

2.1.3 Frida Fyrs etablering af selvstændig erhvervsvirksomhed – registrering af designrettigheder – indkomståret 2017

Besvarelsen bør herefter drøfte betydningen af Frida Fyrs etablering af selvstændig erhvervsvirksomhed med tilhørende momsregistrering. På det foreliggende grundlag, herunder navnlig at keramikvirksomheden overgår til en fuldtidsvirksomhed med momsregistrering, udfærdiget forretningsplan og budget, bør det konkluderes, at der nu er etableret en selvstændig erhvervsvirksomhed. Den grundige besvarelse præciserer, at den omstændighed, at der i de første år ikke er udsigt til et overskud, og at der i 2017 rent faktisk blev konstateret et underskud, ikke i sig selv har afgørende betydning.

Herefter skal der foretages en indkomstopgørelse i erhvervsvirksomheden.

Det bør være angivet, at der ikke kan foretages fradrag for udgifterne til registrering af designrettighederne, idet disse udgør anlægsudgifter omfattet af SL § 5.

Det er oplyst, at Frida Fyr har realiseret et skattemæssigt driftsunderskud på 50.000 kr., og det bør være angivet, at dette indgår i nettoindkomsten for 2018 og således kan modregnes i Frida Fyr øvrige indkomst, herunder løn og fratrædelsesgodtgørelse. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 519 og p. 303 f.

Spørgsmål 2.2

2.2.1 Erstatning – indkomståret 2018

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til beskatningen af de udbetalte erstatnings- og forsikringsydelse. Det bør være angivet, at invaliditetserstatningen på 1.000.000 kr., erstatningen på 5.000 kr. for ødelagt cykel, tøj mv. og erstatningen på 6.000 kr. for svie og smerte udgør formueindtægter, der er skattefrie efter SL § 5 som formueindkomst. Derimod udgør erstatningen på 50.000 kr. for mistet erhvervsindkomst en kompensation for skattepligtig erhvervsindkomst og er som sådan skattepligtig efter SL § 4, litra a.

Herefter skal besvarelsen indeholde en stillingtagen til beskatningen af den løbende invaliditetsydelse fra den private forsikring. Selvom invaliditetsydelse som udgangspunkt udgør en formueindtægt, og som sådan er skattefri efter SL § 5, vil en løbende invaliditetsydelse medføre skattepligt efter SL § 4, litra c. Spørgsmålet er herefter, om det er tilstrækkeligt, at ydelsen har en løbetid på 10 år. Dette er tilfældet, idet det antages i praksis at en løbetid på 8-10 år er tilstrækkeligt. Beløbet på 110.000 kr. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 222 f.

2.2.2 Udgiften til virksomhedsmægler – indkomståret 2018

Det bør være angivet, at udgifter til afvikling af en virksomhed udgør anlægsudgifter og er som sådanne ikke fradragsberettigede efter SL § 6, litra a. Udgiften på 10.000 kr. er derfor ikke fradragsberettiget.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 308.

2.2.3 Indtægter ved afståelse af varelager, designrettigheder og keramikovn – indkomståret 2018 og erstatningsbetaling for mangelfulde vaser – indkomståret 2019

Besvarelsen skal indeholde en stillingtagen til beskatningen af indtægterne ved salg af keramikvirksomheden.

Det bør være angivet, at indtægten fra varesalget, 50.000 kr., udgør skattepligtig erhvervsindkomst omfattet af SL § 4 a uden hensyntagen til, at virksomheden er ophørt.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 213 og p. 521.

Det bør ligeledes være angivet, at der ved salg af designrettighederne sker en afståelse af et immaterielt aktiv omfattet af AFL § 40, stk. 2, der udløser en avancebeskatning efter AFL § 40, stk. 2. Designrettigheder er ganske vist ikke opregnet i bestemmelsen, men det bør være angivet, at denne ikke er udtømmende, hvorfor bestemmelsen også omfatter designrettighederne. Avanceopgørelsen sker efter AFL § 40, stk. 4, som forskellen mellem afståelsessummen på 100.000 kr. og anskaffelsessummen, der kan fastlægges til 0 kr., da Frida Fyr selv har udviklet designet. Fra den opgjorte avance på 100.000 kr. kan fradrages udgifterne til registreringen, nemlig 6.125 kr. til gebyr og 5.000 kr. til designbureauet, i alt 11.125 kr., således at den skattepligtige avance udgør 88.875 kr. Den meget præcise besvarelse er opmærksom på, at avancen opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen med fradrag af foretagne afskrivninger, men da Frida Fyr selv har skabt designrettigheden, er der ingen anskaffelsessum at foretage afskrivninger på.

Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, selvom der foreligger en avance ved afståelse af kapitalaktiv. Da avance ved afståelse af immaterialaktiver imidlertid ikke er medtaget i opregningen i PSL § 4, stk. 1, henføres denne under residualbestemmelsen i PSL § 3, stk. 1.

Den meget udmærkede besvarelse er opmærksom på AFL § 9 om fradrag eller beskatning af driftsmiddelkontoen ved virksomhedsophør. Denne problemstilling er alene beskrevet meget elementært i SR 1, 8. udg., p. 534. og henhører under kursusfaget Erhvervs- og selskabsbeskatning, hvorfor opgaveteksten ikke indeholder nødvendige oplysninger til en konkret stillingtagen til beskatning eller fradrag efter AFL § 9.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 751 ff.

Ligeledes bør besvarelsen omfatte en stillingtagen til, om der er hjemmel til at beskatte afståelsessummen på 40.000 kr. eller en avance ved salg af keramikovnen. Det bør være angivet, at der foreligger et anlægsaktiv omfattet af skattefriheden i SL § 5, litra a. Det bør samtidig være anført, at der ikke er hjemmel til at beskatte genvundne afskrivninger foretaget efter SL § 6, litra a. Den meget præcise besvarelse angiver, at der derimod er hjemmel til at beskatte evt. genvundne afskrivninger foretaget efter afskrivningsloven. Da det er oplyst, at sådanne ikke foretages, aktualiseres beskatning af genvundne afskrivninger efter afskrivningsloven ikke.

Litt.: SR 2, 8. udg., p. 242 f. og p. 338.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til den betalte erstatning på 15.000 kr. for det solgte varelager. Det bør være angivet, at erstatninger, der pådrages som led i en sædvanlig og erhvervsmæssig drift af en virksomhed, udgør driftstab, der er fradragsberettigede efter SL § 6, litra a. Det bør dog anføres, at fradraget som udgangspunkt forudsætter, at virksomheden er i drift, således at der efter driftsomkostningslæren ikke er fradrag for efterfølgende udgifter. Dog kan der gøres undtagelse for såkaldt opsatte driftsudgifter, herunder opsatte driftstab, når disse har tilknytning til en tidligere drift, og

hvor det skyldes i sammenhængen tilfældige omstændigheder, at udgiften først opstår og betales efter ophør af den erhvervmæssige drift.

I denne situation synes det mest korrekt, at der gives fradrag for den efterfølgende erstatningsbetaling, der i øvrigt opfylder fradragsbetingelserne i SL § 6 a. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litt.: SR 1, 8. udg., p. 295 f. og p. 308.