

Skatteret 1 - Omprøve august 2014

Vejledende besvarelse

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Arveforskuddet

Det bør af besvarelsen fremgå, at arveforskud sidestilles med gaver, jf. BAL § 22, stk. 3. Der skal derfor som udgangspunkt svares gaveafgift, da forskuddet på de kr. 100.000 overstiger bundfradraget i BAL § 22. Det bør imidlertid anføres, at bundgrænsen i BAL § 22, stk. 1 gælder for hver gavegiver, hvorfor forskuddet er afgiftsfrit i det omfang, det kan påvises, at forskuddet stammer fra begge bedsteforældre. Da det imidlertid direkte af opgaveteksten fremgår, at beløbet alene stammer fra Asger Agns mormor, bør det af besvarelsen fremgå, at Asger Agn skal svare gaveafgift på 15 % af den del, der overstiger det regulerede grundbeløb i BAL § 22 på kr. 58.700.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 427.

Udbytte

Besvarelsen bør indeholde en angivelse af, at modtagne udbytter er skattepligtige i medfør af LL § 16 A. Udbyttet beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1. Besvarelsen bør endvidere indeholde en stillingtagen til periodiseringen af udbyttet. Det må således konkluderes, at udbyttet på kr. 10.000 beskattes i 2010, hvor der træffes beslutning om udlodning af udbyttet.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 292 samt p. 553f.

Tegningsretterne

Der lægges op til en drøftelse af, hvorledes den modtagne tegningsret skal beskattes. Besvarelsen bør indeholde en angivelse af, at der er tale om afståelse af en tegningsret til børsnoterede aktier, hvorfor anskaffelsessummen må fastlægges efter aktie-for-aktie metoden, jf. ABL § 25, stk. 1. Da tegningsretterne er erhvervet vederlagsfrit, kan der opgøres en avance på kr. 10.000 i forbindelse med salget. Avancen beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 578.

Delsalget af aktier i WPower A/S

Besvarelsen bør indledningsvis indeholde en angivelse af, at anskaffelsessummen på de solgte aktier skal ske efter gennemsnitsmetoden, jf. ABL § 26, stk. 6.

Køb 2010 nominelt kr. 100.000 kurs 100 = kr. 100.000

Køb 2011 nominelt kr. 50.000 kurs 200 = kr. 100.000

Fondsaktier nominelt kr. 10.000 = kr. 0

Salg 2012 nominelt kr. 100.000 kurs 300 = kr. 300.00

Pålydende aktier i alt: kr. 160.000

Samlet anskaffelsessum: 200.000

Anskaffelsessum for solgte aktier $(100.000/160.000) \times 200.000 = 125.000$

Fortjeneste: $300.000 - 125.000 = \text{kr. } 175.000$

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 575 og p. 577f.

Aktierne i DD Ejendomme A/S

Det bør indledningsvis anføres, at DD Ejendomme A/S' konkurs sidestilles med en aktieafståelse, hvor en tabsopgørelse aktualiseres. Besvarelsen bør i den forbindelse indeholde en stillingtagen til, hvornår aktierne skal anses for afstået. Med henvisning til TfS 1998, 397 H bør det fastslås, at aktierne først kan anses for afstået på tidspunktet for konkursens afslutning – dvs. den 1. februar 2013. Der kan herefter konstateres et tab på kr. 50.000. Da der er tale om et tab på unoterede aktier, følger det af ABL § 13, at tabet kan fratrækkes i Asger Agns øvrige skattepligtige indkomst.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 572f.

Spørgsmål 1.2.

Ophør af fuld skattepligt

Det bør indledningsvis angives, at såvel Asger som Elaine Agns fulde skattepligt ophører den 1. juli 2013, hvor de flytter til Schweiz efter at have solgt deres villa i Højbjerg.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 772f.

Fraflytningsbeskatning

Det bør af besvarelsen fremgå, at opgivelsen af den fulde skattepligt til Danmark aktualiserer spørgsmålet om fraflytningsbeskatning i forhold til de i behold værende aktier, jf. ABL § 38. Videre bør det af besvarelsen fremgå, at fraflytningsbeskatningen alene udløses i det omfang, kursværdien på aktierne overstiger kr. 100.000, hvilket konkret er tilfældet.

Pålydende værdi på tilbageværende aktier = kr. 60.000

Anskaffelsessum: kr. 200.000 – 125.000 = kr. 75.000

Kursværdi på fraflytningstidspunktet \approx afståelsessum = kr. 180.000

Fortjeneste: kr. 180.000 – 75.000 = kr. 105.000.

Beløbet beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4.

Den studerende bør videre i sin besvarelse angive, at der i medfør af ABL § 39 er mulighed for at opnå henstand med betalingen af den beregnede skat, og at det er en betingelse herfor, at der udarbejdes en beholdningsoversigt, der indleveres sammen med selvangivelsen.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 781 samt 783f.

Udbytte

Eftersom Asger Agn er begrænset skattepligtig på tidspunktet for modtagelsen af udbyttet fra WPower A/S, bør det af besvarelsen fremgå, at beskatningshjemlen er KSL § 2, stk. 1, nr. 6. Asger Agn er herefter begrænset skattepligtig af det modtagne udbytte på kr. 5.000.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 803f.

Konsulentvederlag

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til det vederlag på kr. 50.000 månedligt, som Asger Agn oppebærer fra Agn Invest A/S efter sin fraflytning. Eftersom arbejdet udføres fra Schweiz, må KSL § 2, stk. 1, nr. 1 indledningsvis afvises. Besvarelsen bør herefter indeholde en drøftelse af, hvorvidt vederlaget er begrænset skattepligtigt som følge af den særlige konsulentregel i KSL § 2, stk. 1, nr. 7. En beskatning forudsætter således, at betingelserne i KSL § 2, stk. 8 er opfyldt. Afgørende ved denne bedømmelse er henvisningen til ABL § 4, hvoraf det fremgår, at aktier tilhørende forældre skal medregnes ved opgørelsen. Eftersom det af opgaveteksten fremgår, at Asger Agns far er eneaktionær i selskabet, er betingelserne for beskatning herefter opfyldt. Asger Agn er herefter begrænset skattepligtig af det oppebårne månedlige vederlag på kr. 50.000 i medfør af KSL § 2, stk. 1, nr. 7.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 794f.

Erhvervelse af ejerlejlighed

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til, hvorvidt den fulde skattepligt til Danmark for Asger Agns vedkommende i medfør af KSL § 7 genindtræder pr. 1.1. 2014, hvor ægteparret Agn

erhverver en ejerlejlighed i Aarhus, og dermed får rådighed over en bolig. Begrundelsen for den fulde skattepligts indtræden skulle være, at Asger Agn ikke opholder sig i Danmark ”på grund af ferie eller lignende”, jf. KSL § 7, stk. 1, 2. pkt., men derimod for at varetage sit bestyrelsesarbejde. Afgørende for besvarelsens kvalitet er ikke så meget, hvad den studerende når frem til, men derimod, at den studerende identificerer - og anviser en løsning på - problemstillingen. Med henvisning til foreliggende praksis vedrørende bestyrelsesarbejde synes det mest rigtigt at nå frem til, at den fulde skattepligt genindtræder for Asger Agn den 1.1. 2014.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 759ff.

Patek Philippe ur

Det bør indledningsvist fastslås, at Asger Agn har modtaget en gave fra sin far. Spørgsmålet er, om der er tale om en skattefri lejlighedsgave, eller der er tale om en afgiftspligtig gave. Med henvisning til gavens betydelige økonomiske værdi bør det konkluderes, at der er tale om en afgiftspligtig gave. Der skal således betales gaveafgift af den del af gaven, der overstiger det regulerede grundbeløb i BAL § 22, stk. 1, der i 2014 udgør kr. 59.800 – dvs. 15 % af kr. 40.200.

Derudover bør besvarelsen indeholde en angivelse af, at gavegiften skal betales, hvis enten giver eller modtager har hjemting i Danmark, jf. BAL § 25. Selv om den studerende måtte være kommet frem til, at den fulde skattepligt ikke er genindtrådt for Asger Agn den 1.1.2014, skal der således betales afgift af gaven.

Litteratur: Skatteretten 1, 6. udgave, p. 426f. samt p. 430f.

August 2014/Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 1

1.1 Lønnedgang og afholdelse af udgift til kursus

Det bør være angivet, at Knud Kort og Dennis Drejers aftale om lønnedgang kan indgås med skattemæssig virkning, da Knud Kort har afgivet et indkomstafkald forud for lønindkomstens realisering. Knud Kort er derfor alene skattepligtig af den udbetalte årsindkomst på 250.000 kr.

Det bør være angivet, at Knud Kort i princippet modtager et lønsurrogat i form af Dennis Drejers betaling af uddannelsesudgiften. Dette er dog omfattet af specialreglen i LL § 31 og kan derfor modtages skattefrit. Uanset dette har Dennis Drejer fradrag for udgiften efter SL § 6 a, idet denne på trods af den manglende beskatning hos Knud Kort fortsat anses for en lønomkostning. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 2.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 167-168 og p. 325 f.

1.2 Betaling af erstatning 10.000 kr. – Betalinger i anledning af søgsmål

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, om Knud Korts betaling af erstatningen på 10.000 kr. er fradragsberettiget. Under hensyntagen til, at udgiften trods sin sammenhæng med Knud Korts lønarbejde udgør en erstatning som følge af strafbart forhold og i øvrigt ikke er en sædvanlig risiko i forbindelse med Knud Korts lønarbejde, bør det statueres, at der ikke kan foretages fradrag.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 240 f.

Besvarelsen bør tage stilling til skattepligten for de beløb, som Knud Kort modtager af Dennis Drejer i forbindelse med søgsmålet. Besvarelsen bør angive, at den skattemæssige bedømmelse af de rejste erstatningskrav afhænger af, hvilke tab disse dækker. Det bør herefter angives, at lønnen i opsigelsesperioden på 75.000 kr. udgør en pligtmæssig efterbetaling af Knud Korts løn, hvorfor beløbet er skattepligtigt efter SL § 4 a. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 1. Det bør samtidig være angivet, at godtgørelsen for uberettiget afskedigelse på 25.000 kr. er omfattet af LL § 7 U jf. betingelserne i stk. 2, idet kravet følger af den indgåede overenskomst. Bestemmelsen kræver, at godtgørelsesbeløbet udbetales i tidsmæssig tilknytning til fratræden, men den gode besvarelse drøfter, om dette er opfyldt, når betalingen foretages som følge af retssag anlagt umiddelbart efter bortvisningen. Der består herefter skattefrihed for de første 8.000 kr., således at alene det overskydende beløb på 17.000 kr. er skattepligtigt. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 1.

Beløbene periodiseres til indkomståret 2014, hvor retskravet fastsættes, uanset at disse vedrører indkomståret 2013.

F.s.v. angår tilbagebetalingen af den modtagne og nu uberettigede erstatning på 10.000 kr., bør det angives, at betalingen ikke modsvarer nogen skattepligtig indkomst, men udgør en ikke-skattepligtig økonomisk fordel omfattet af SL § 5.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til beskatningen af tilkendte sagsomkostninger på 20.000 kr. med henblik på, om beløbet er skattepligtigt efter SL § 4 eller skattefrit efter SL § 5. Lærebogen angiver side 183, at beløbet er omfattet af SL § 4, men problemet er næppe endeligt afklaret i praksis. Afgørende er derfor ikke, hvilket resultat besvarelsen når frem til.

Besvarelsen bør herudover indeholde en stillingtagen til Dennis Drejers fradrag for sine betalinger til Knud Kort. Det bør herunder være angivet, at der er fradrag for såvel udgiften på 75.000 kr. for løn i opsigelsesperioden og for udgiften til godtgørelse for usaglig afskedigelse på 25.000 kr. efter SL § 6 a som en lønudgift. Fradraget foretages ved opgørelsen af den personlige indkomst jf. PSL § 3, stk. 2.

Den skattemæssige vurdering af udgiften på 10.000 kr. omfattende tilbagebetaling af den modtagne erstatning har en forholdsmæssig høj sværhedsgrad, hvilket der bør tages hensyn til ved bedømmelsen. Ret beset udgør erstatningen tab af driftsaktiver omfattet af SL § 5, hvorfor såvel modtagelse af erstatningen som tilbagebetalingen heraf ikke er henholdsvis skattepligtig og fradragsberettiget. Denne vurdering kan dog påvirkes af, om Dennis Drejer har foretaget afskrivninger på de omhandlede driftsmidler og indtægtsført erstatningen eller reduceret sit afskrivningsgrundlag. I så fald kan der være anledning til enten en genoptagelse af skatteansættelsen for 2013 eller et modstående fradrag for 2014. En drøftelse af disse problemstillinger kan ikke forventes.

Litt.: SR 1, 6. udg., p 180 f, p. 239 f og p.339.

Spørgsmål 2

2.1 Fradrag for renter på pantebrev

Det bør angives, at renteudgifter er fradragsberettigede efter SL § 6, litra e, og at fradraget foretages ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1. Det bør samtidig angives, at fradraget som udgangspunkt sker til forfaldstidspunktet uden hensyn til, om der rent faktisk sker betaling. Det bør ligeledes være angivet, at fradragsretten ikke påvirkes af den omstændighed, at der efter forfaldstid gives henstand. Knud Kort har derfor fradrag for renteudgiften på 40.000 kr. pr. 1. december 2012 i indkomståret 2012. Den efterfølgende betaling af 10.000 kr. som en del af renterestancen i januar 2013 har derfor ingen skattemæssig relevans.

Besvarelsen bør ligeledes omhandle fradragsret for renteudgiften pr. 1. december 2013, som ikke betales i 2013. Besvarelsen bør angive, at der ved renterestancer ikke er fradrag efter forfaldstidspunktet, når der består restancer for tidligere år, og debitor ikke kan godtgøre en betalingsevne jf. LL § 5, stk. 8. Da Knud Kort fortsat er i restance med en del af renteudgiften pr. 1. december 2012, og da det er oplyst, at han er insolvent og ikke er i stand til at optage lån, bør det konkluderes, at Knud Kort ikke har mulighed for rentefradrag for indkomståret 2013.

Børge Bohn er omvendt skattepligtig af renteindtægter efter SL § 4. Beløbet medregnes ved opgørelsen af kapitalindkomsten jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1. Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af betydningen af, at Børge Bohn først i januar 2013 modtager 10.000 kr. som en del af det pr. 1. december 2012 forfaldne rentebeløb og ikke modtager betaling for det pr. 1. december 2013 forfaldne rentebeløb før i juni 2014. Besvarelsen bør derfor indeholde en behandling af LL § 5 A om renterestancer. Det bør her være angivet, at Børge Bohn er skattepligtig i 2012 af de modtagne 10.000 kr., da beløbet modtages i januar 2013 inden fristen for rettidig selvangivelse. Derimod er Børge Bohn ikke skattepligtig af det resterende rentekrav på 30.000 kr. for renteterminen december 2012 og heller ikke skattepligtig af rentekravet på 40.000 for december 2013. Det bør omvendt være angivet, at renterestancen for 2013 ikke er skattepligtig for 2013, da der ikke på tidspunktet for rettidig selvangivelse for indkomståret 2013 – den 1.5 2014 – er modtaget nogen betaling. Da eksaminanderne ikke kan forventes at være bekendt med tidspunktet for rettidig selvangivelse, er det direkte angivet, at de 10.000 kr. er modtaget inden dette tidspunkt, og at indfrielsen af øvrige restancer sker i 2014 efter dette tidspunkt.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 391 ff og p. 399 f.

2.2 Salg af andel af fællesareal og overdragelse til fader

Det bør være angivet, at kolonihaven er omfattet af skattefritagelsen i EBL § 8, stk. 2, da arealet – selv med inddragelse af fællesarealet – ikke overstiger 1.400 m², og da indretnings- og benyttelseskravene er opfyldt, samt at skattefriheden også omfatter et delsalg.

Knud Kort kan derfor skattefrit modtage sin andel af salget af fællesarealet på 10.000 kr.

Besvarelsen af dette spørgsmål vil muligvis give anledning til problemer for nogle eksaminander, hvorfor spørgsmålets sværhedsgrad bør indgå i bedømmelsen.

Tilsvarende er Knud Korts afståelse af ejendommen til en kontantpris på 300.000 kr. skattefri efter EBL § 8, stk. 2, uanset at overdragelsen sker til en pris, der er lavere end ejendomsvurderingen. Denne underpris aktualiserer imidlertid en gaveoverførsel til faderen, Anders Kort, jf. EBL § 3. Ved værdiansættelsen heraf bør det haves for øje, at den seneste offentlige ejendomsvurdering andrager 400.000 kr., og at praksis anerkender overdragelser inden for +/- 15 % heraf jf. Cirk 1982.188. Det bør herefter konstateres, at overdragelsen foretages til et beløb, som er 40.000 kr. lavere end ejendomsvurderingen - 15 % (400.000 kr. - 15 % af 400.000 kr. = 340.000 kr.) Den gode besvarelse drøfter herefter, om den ydede gave skal værdiansættes til 100.000 kr. eller til 40.000 kr. Dette er muligvis ikke helt afklaret i praksis, hvorfor bedømmelsen bør tage hensyn hertil. Lærebogen anfører dog, at der ved overdragelse af fast ejendom uden for +/- 15 % alene skal gennemføres en gavebeskatning i det omfang, prisen afviger fra dette interval.

Besvarelsen bør angive, at der ikke pålægges indkomstskat ved gaver inden for gaveafgiftskredsen herunder mellem børn og forældre, men i stedet gaveafgift, og at der er gaveafgiftsfritagelse for gaver, der ikke overstiger 58.700 kr. (2010 niveau).

Anders Kort skal således ikke svare gaveafgift.

Litt.: SR1, 6. udg., p. 535, p. 420 f og p. 426 f.

2.3 Indfrielse af pantebrev, renterestancer og påløbne renter

Det bør være angivet, at Børge Bohn ved indfrielse af pantebrevet med pålydende 400.000 kr. som kreditor opnår en kursgevinst på 100.000 kr., da lånet blev udbetalt med 300.000 kr. jf. KGL § 26, stk. 2.

Kursgevinsten er skattepligtig efter KGL § 14, stk. 1, idet kursgevinsten overstiger bagatelgrænsen i KGL § 14, stk. 2. Beløbet medregnes ved opgørelsen af kapitalindkomsten jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2.

Knud Kort konstaterer som debitor et tilsvarende kurstab, der ikke er fradragsberettiget, da kurstabet ikke er omfattet af reglerne for kurstabsfradrag i KGL kap. 3.

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til henholdsvis Knud Korts fradrag for renterestancer jf. LL § 5, stk. 8 og Børge Bohns skattepligt af forfaldne, men ikke betalte rentekrav jf. LL § 5 A, og det bør være angivet, at disse bestemmelser indebærer, at fradrag og indtægtsføring herefter følger et kontantprincip. Knud Kort har derfor fradrag i indkomståret 2014 for betalingen af renterestancen på 30.000 kr. vedrørende 2012 og renterestancen på 40.000 kr. vedrørende 2013, i alt 70.000 kr. Omvendt skal Børge Bohn indtægtsføre tilsvarende beløb.

Betaling af den løbende rente for 2014 med 20.000 kr. er fradragsberettiget hos Knud Kort efter SL § 6 og skattepligtig for Børge Bohn efter SL § 4 e. Såvel renteudgifter som renteindtægter henføres til kapitalindkomsten jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1.

Litt.: SR 1, 6. udg., p. 622 f, p. 631, p. 389 f og p. 401.

Aarhus, juli 2014
Jan Pedersen