

## Eksamen Skatteret – Vejledende besvarelse – F 2017

### Opgave 1

#### Spørgsmål 1.1.

##### Salg af parcelhus:

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Jacob Junker skal beskattes i forbindelse med afståelsen af sit parcelhus. Af opgavens oplysninger fremgår det, at Jacob Junker har anvendt huset til beboelse siden erhvervelsen i 2013, hvorfor han opfylder betingelserne i EBL § 8. Den præcise besvarelse indeholder en drøftelse af, om Jacob Junker er at anse som næringsdrivende med fast ejendom. Med henvisning til, at det af opgavens oplysninger fremgår, at Jacob Junker ikke tidligere har omsat fast ejendom, må det konkluderes, at Jacob Junker ikke skal anses for næringsdrivende. Det må anses for en grov fejl, såfremt det i besvarelsen fastslås, at Jacob Junker skal anses for næringsdrivende alene med henvisning til, at han er ejendomsmægler.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 552f. samt p. 569f.

##### Sponsoraftale:

###### *Fradrag Estate A/S*

Opgaven lægger for det første op til en drøftelse af, om Estate A/S har fradrag for sponsorudgiften på samlet kr. 100.000 og i givet fald på hvilket tidspunkt. Besvarelsen bør i den forbindelse indeholde en drøftelse af betydningen af, at ejeren af Estate A/S er Kristian Bangs far, Børge Bang. Afgørende for fradrag retten er herefter, om sponsoratet har en reklamemæssig værdi for Estate A/S, eller om det i overvejende grad må henføres til interessesammenfaldet mellem Børge og Kristian. Af opgavens oplysninger fremgår det, at Kristian Bang er en lovende løber, og at han er regerende dansk mester på 800 m distancen. Et sponsorat på kr. 25.000 om året som betaling for, at Kristian Bang bærer løbetøj med selskabets navn og logo ved stævner og til træning, må på den baggrund anses for at have driftsmæssig begrundelse for Estate A/S, således at den reklamemæssige værdi modsvarer størrelsen af sponsoratet. Det bør på den baggrund konkluderes, at sponsoratet kan fratrækkes i selskabets skattepligtige indkomst i medfør af LL § 8, stk. 1. Besvarelsen bør desuden indeholde en stillingtagen til fradragstidspunktet. Det bør fastslås, at udgangspunktet må være, at den samlede udgift på kr. 100.000 fratrækkes i 2016 med henvisning til et pligtpådragelsesprincip. Den gode besvarelse indeholder en drøftelse af, hvorvidt sponsoratet i stedet kan fratrækkes løbende i takt med, at det forfalder til betaling, således at Estate A/S opnår fradrag for kr. 25.000 årligt. Afgørende i den forbindelse er ikke så meget, hvad der konkluderes i besvarelsen, men derimod, at besvarelsen identificerer periodiseringsproblematikken.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 254 og p. 469f.

*Beskatning Kristian Bang*

Besvarelsen bør fastslå, at Kristian Bang skal beskattes af værdien af sponsoratet på kr. 100.000, jf. SL § 4. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3. Også her bør periodiseringen af sponsoratet drøftes, og også her er udgangspunktet, at beskatningen må ske i overensstemmelse med retserhvervesprincippet, således at beskatningen sker i 2016. Der synes dog også her at kunne argumenteres for, at beskatningen i stedet bør ske i takt med, at sponsoratet forfalder til betaling, således at Kristian Bang i årene 2016-2019 årligt indtægtsfører kr. 25.000. Det bør endvidere fastslås, at værdien af det modtagne træningstøj udgørende kr. 10.000 skal beskattes, jf. SL § 4. Af den gode besvarelse fremgår dog, at Kristian Bang ifølge praksis tilsvarende kan fratække kr. 10.000 efter et nettoindtægtsprincip (jf. SKM 2005.539 LSR), hvorfor Kristian Bangs vederlagsfrie modtagelse af træningstøj ikke har nogle beskatningsmæssige konsekvenser.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 186ff., p. 195f.

**Salg af sommerhusgrund:**

Besvarelsen bør indledningsvist afvise, at der er tale om et næringssalg. Jacob Junker har således erhvervet sommerhusgrunden på et tidspunkt, hvor han ikke havde nogen relation til ejendomsbranchen.

Besvarelsen bør herefter fastslå, at også salg af grundstykker er omfattet af EBL. Eftersom der i sagens natur ikke kan være tale om beboelse, må det konstateres, at der udløses en beskatning i forbindelse med afhændelsen. Der skal herefter laves en avanceopgørelse:

Anskaffelsessum:

½ af 1.400.000	700.000
Tillæg 2010, 2011, 2012 og 2013 ½ x (10.000 x 4), jf. EBL § 5, stk. 1	20.000
Tillæg 2014 og 2015 2 x 10.000, jf. EBL § 5, stk. 1	20.000
<u>Kloakttilslutning (40.000 ÷ 10.000 (bundfradrag)): 2, jf. EBL § 5, stk. 2</u>	<u>15.000</u>
	<u>755.000</u>

Afståelsessum:

1.000.000

Skattepligtig avance: 1.000.000 ÷ 755.000 245.000

Avancen er skattepligtig, jf. EBL § 6, stk. 1 og henregnes til kapitalindkomsten, jf. 4, stk. 1, nr. 14.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 530f., p. 540f. samt p. 544f.

**Spørgsmål 1.2.****Hobbyvirksomhed:**

Besvarelsen bør indledningsvist indeholde en stillingtagen til, hvorvidt der foreligger erhvervsmæssig virksomhed eller hobbyvirksomhed. Henset til, at Lise Larsen også efter etableringen af virksomheden er ansat 30 timer ugentligt, at der ikke er faste åbningstider, at der ikke er lagt budget, at der ikke er annonceret, og at omsætningen har været beskedent, bør det fastslås, at der foreligger hobbyvirksomhed. Besvarelsen bør herefter redegøre for de beskatningsmæssige konsekvenser. Herefter skal indtægter fra hobbyvirksomheden beskattes, mens udgifter, der vedrører hobbyvirksomheden, kan fratrækkes ned til et 0-resultat. Besvarelsen bør tillige angive, at indtægterne beskattes som personlig indkomst, mens udgifterne i princippet skulle fragå i den skattepligtige indkomst. Imidlertid anerkendes i praksis tilsyneladende en beskatning af hobbyvirksomhed efter et nettoindtægtsprincip med den konsekvens, at udgifterne udgørende kr. 28.000 reelt fragår i den personlige indkomst. Lise Larsen skal herefter beskattes af kr. 2.000 ( $30.000 \div 28.000$ ) hidrørende fra hobbyvirksomheden, jf. SL § 4. Beløbet beskattes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3.

I forhold til anskaffelsen af Leica kameraet bør det anføres, at det er en betingelse for at foretage afskrivninger iht. Afskrivningslovens regelsæt, at kameraet anvendes erhvervsmæssigt, hvilket ikke er tilfældet. Det bør i stedet angives, at anskaffelsessummen kan afskrives ordinært iht. SL § 6 a, hvilket betyder, at de årlige afskrivninger er begrænset til den faktiske årlige værdiforringelse på kameraet. Da det af opgaveteksten fremgår, at Lise Larsen forventer en levetid på 10 år, kan de årlige ordinære afskrivninger opgøres til kr. 5.000. Eftersom der foreligger hobbyvirksomhed, jf. ovenfor, kan der alene opnås fradrag for afskrivningen ned til et 0-resultat, hvorfor Lise Larsen alene kan få fradrag for kr. 2.000.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 302ff. og p. 307.

#### **Tab på fordring:**

Det bør af besvarelsen fremgå, at Lise Larsen konstaterer et tab på sin fordring på Niels Nøks på kr. 10.000. Videre bør det angives, at tabet må periodiseres til 2016, hvor Niels Nøks afgiver insolvenserklæring. Det bemærkes i den forbindelse, at der ikke kan forventes kendskab til styresignal SKM 2016.173 SKAT, hvor det på tvivlsomt grundlag fastslås, at fysiske personer først er berettigede til at fratække et kurstab, når en fordring bortfalder som følge af forældelse, akkord, eftergivelse eller lign.

Besvarelsen bør herefter indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Lise Larsen kan fratække kurstab, hvilket må fastslås er tilfældet med henvisning til KGL § 14, stk. 1. Tabet fragår i kapitalindkomsten, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2.

I det omfang besvarelsen fastslår, at fradraget kan ske med hjemmel i KGL § 17 med den argumentation, at der ved anvendelse af denne bestemmelse derved opnås fuld fradragsværdi for det indtægtsførte - men ikke oppebårne - hobbyvederlag (der beskattes som personlig indkomst, jf. ovenfor) bør dette ikke anses for en fejl.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, samt p. 654ff., p. 658f. samt p. 670.

## Opgave 2

### Spørgsmål 1:

#### 1.1. Hans Hein og Charlotte Hein

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for beskatningen af Hans Heins vederlag for afvikling af kurset. Det bør konstateres, at Hans Hein er skattepligtig af det fulde vederlag, dvs. kontantvederlaget på 25.000 kr. med tillæg af værdien af Charlotte Heins rejse og ophold 8.000 kr. i alt 33.000 kr. Den præcise besvarelse angiver, at der foreligger en honorarindtægt, der hverken udgør en erhvervs- eller en lønindkomst. Beskatningen har hjemmel i SL § 4 litra a, og LL § 16, stk. 1, og beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 1.

Det bør være angivet, at udgiften til Hans Heins rejse og hotelophold på 8.000 kr. ikke har indkomstvirkning for Hans Hein og derfor ikke er skattepligtig for ham. Dette må begrundes med, at der foreligger en virksomhedsudgift for JuraKurser A/S i forbindelse med dennes kursusafvikling, der ikke har indkomstvirkning for Hans Hein.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 180 f., p. 186 f., p. 324 ff. og p. 140.

Det bør samtidig være angivet, at Charlotte Hein modtager en gave fra Hans Hein svarende til værdien af rejse og ophold kr. 8.000 kr. Gaven er skatte- og afgiftsfri, idet den er ydet fra ægtefælle, jf. BAL § 22, stk. 3.

Litt.: SR1, 7. udg. p. 450 f. og p. 788.

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for Hans Heins fradrag for udgifter til skattelitteratur på 3.000 kr. og udgifter til drinks på 1.000 kr. Det bør være angivet, at udgiften til skattelitteratur er nødvendig til at "erhverve, sikre og vedligeholde" kursusindtægten og derfor udgør en driftsomkostning omfattet af SL § 6 a, stk. 1, litra a. Derimod udgør udgiften til drinks på 1.000 kr. en privatudgift, der ikke er fradragsberettiget, jf. SL § 6, stk. 2. Den meget udmærkede besvarelse er opmærksom på, at såfremt udgiften er afholdt som en repræsentationsudgift, vil der være mulighed for fradrag for 25 % af udgiften, LL § 8, stk. 4. Ved bedømmelsen må dog lægges vægt på, at fradrag for repræsentation navnlig indgår i kursusfaget "Erhvervs- og selskabsbeskatning" og kun berøres ganske perifert i SR 1.

Den gode besvarelse anfører, at Hans Heins kursusvederlag er en honorarindkomst, hvorfor begrænsningen for lønmodtagerudgifter i LL § 9, stk. 1 ikke finder anvendelse.

Herefter bør den fradragsberettigede udgift på 3.000 kr. kvalificeres efter PSL, og det bør her være angivet, at fradrag ved opgørelse af den personlige indkomst efter ordlyden af PSL § 3, stk. 2, nr. 1 forudsætter, at udgiften afholdes som led i "*selvstændig erhvervsindkomst*." Da der her foreligger en honorarindkomst, kan fradraget derfor alene ske ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst. Øjensynligt sidestiller praksis i visse sammenhænge honorarindkomster med selvstændig erhvervsvirksomhed bl.a. i henseende til kvalificeringen efter PSL § 3, stk. 2, nr. 1, således at fradragsberettigede udgifter kan fratrækkes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. SR 1, 7. udg. p. 323. En besvarelse, der når til dette resultat, må selvsagt accepteres.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 257 f., p. 263 f., p. 292 f., p. 321 f. og p. 140.

## **1.2. Svend Sund**

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for Svend Sunds fradrag for udgiften til kursus på 30.000 kr. og rejse og ophold på 10.000 kr. Det bør være angivet, at udgiften til kursus på 30.000 kr. udgør en fradragsberettiget driftsomkostning, idet kurset har den fornødne faglige tilknytning til Svend Sunds advokatvirksomhed og i øvrigt har den fornødne faglighed. Det bør samtidig være angivet, at de to rejsedage og udgiften til rejse og ophold er nødvendig for opnåelsen af det erhvervsmæssige formål og derfor ikke påvirker fradragsretten. Der er således også fradrag som en driftsomkostning for udgiften til rejse og ophold på 10.000 kr. Den gode besvarelse angiver, at fradragsretten ikke – længere – påvirkes af den omstændighed, at kurset afvikles i udlandet på et feriested, når blot de almindelige fradragsbetingelser er opfyldt.

Den gode besvarelse omhandler endvidere spørgsmålet, om fradraget for udgiften til rejse og ophold skal begrænses til 8.000 kr., da Svend Sund kunne have indlogeret sig på delt dobbeltværelse og derved have sparet 2.000 kr. Det bør dog være angivet, at den erhvervsdrivende selv vælger, hvorledes det driftsmæssige formål opnås, når blot der ikke foreligger afholdelse af en privat- eller anden ikke-fradragsberettiget udgift. Det må her skønnes, at valget af enkeltværelse ikke påvirker den fulde fradragsret for i alt 30.000 kr. Da Svend Sund er selvstændig erhvervsdrivende, foretages fradraget ved opgørelsen af den personlige indkomst, PSL § 3, stk. 2.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 257 f, p. 289 f. og p. 140.

## **1.3. JuraKurser A/S**

Besvarelsen bør angive, at JuraKurser A/S som udgangspunkt beskattes af skattepligtige indkomster og har fradrag for udgifter efter skattelovgivningens almindelige regler, SEL § 8, stk. 1. Dette betyder, at JuraKurser A/S er skattepligtig af deres bruttoindtægter, herunder kursusbetalingen fra Svend Sund på 30.000 kr., jf. SL § 4, litra a og har fradrag for deres driftsomkostninger, herunder vederlæggelsen til Hans Hein på 25.000 kr., jf. SL § 6, litra a ligesom der er fradrag for de udgifter, som er afholdt til hotel og rejse for deltagere, herunder Hans Hein og hustru.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 828, p. 179 f. og p. 257 f.

## **Spørgsmål 2**

### **2.1. Hans Heins fraflytning og ophør af fuld skattepligt**

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for Hans Heins ophør af fuld skattepligt ved fraflytning til London.

Det bør være angivet, at Hans Heins sædvanlige bolig ophører den 1. april 2016, men at han i perioden 1. april-15. juni 2016 har taget ophold i sit sommerhus. Navnlig med henvisning til, at han og hans familie ikke har etableret bolig og fuld skattepligt til England før 15. juni 2016, må det være angivet, at bopælen og dermed den fulde skattepligt til Danmark bevares indtil den 15. juni

2016, og at den herefter ophører. Den gode besvarelse drøfter spørgsmålet, om besiddelsen af sommerhuset er tilstrækkelig til opretholdelse af fuld skattepligt til Danmark. Da det fremgår, at sommerhuset er "beskedent", og der ikke har været længerevarende ophold i dette, er der ikke grundlag for at antage, at den blotte besiddelse af sommerhuset er tilstrækkeligt til at opretholde den fulde skattepligt. Det bør således konkluderes, at den fulde skattepligt til Danmark ophører pr. 15. juni 2016.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 717 f. og p. 735.

## **2.2 Salg af aktier i Nordisk Elektronik A/S**

Da Hans Heins fulde skattepligt er bevaret indtil 15. juni 2016, og aktierne er afstået forinden den 25. maj 2016, er afståelsen omfattet af ABL §§ 13-13 A.

Afståelsessummen udgør 200.000 kr. med fradrag for afståelsesomkostninger på 500 kr. i alt 199.500 kr., og anskaffelsessummen opgøres til 150.000 kr. + 125.000 kr. i alt 275.000 kr. med tillæg af anskaffelsesomkostninger 2 x 250 kr. = 500 kr., i alt 275.500 kr. Der kan således konstateres et aktietab på  $199.500 \text{ kr.} \div 275.500 \text{ kr.} = 76.000 \text{ kr.}$ , jf. ABL § 13 A og § 26. Tabet medregnes ved opgørelsen af aktieindkomsten, jf. PSL § 4 A, stk. 1, nr. 4, og kan modregnes i anden aktieindkomst hidrørende fra børsnoterede aktier.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 614 f., 506 f. og p. 72.

## **2.3. Beskatning ved og efter ophør af fuld skattepligt**

Besvarelsen bør angive, at der ved Hans Heins ophør af fuld skattepligt den 15. juni 2016 foretages exitbeskatning af Hans Heins aktier i I.O. Hansen Tømrerforretning A/S på nominelt 75.000 kr. Det bør være angivet, at beskatningen foretages på grundlag af markedsværdien på tidspunktet for ophør af skattepligt 275.000 kr. i forhold til anskaffelsessummen svarende til arveudlægsværdien 200.000 kr., dvs. en exitavance på 75.000 kr., jf. ABL § 38. Den præcise besvarelse angiver, at exitbeskatningen alene omfatter en aktiepost med en kursværdi på mere end 75.000 kr. ved ophør af skattepligten, hvorfor betingelserne er opfyldt.

Den gode besvarelse angiver, at tabet på de børsnoterede aktier i Nordisk Elektronik A/S på 76.000 kr. ikke kan fradrages i avancen på de ikke-børsnoterede aktier i I.O. Hansen Tømrerforretning A/S, jf. ABL § 13 og § 13 A. Den gode besvarelse angiver tillige, at Hans Hein har mulighed for henstand efter ABL § 39. En nærmere udredning heraf kan ikke forlanges.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 741 f.

Besvarelsen bør omfatte en redegørelse for beskatningen af aktieudbytte på 15.000 kr. på aktierne i I.O. Hansen Tømrerforretning A/S. Det bør være angivet, at aktieudbyttet er omfattet af begrænset skattepligt, jf. KSL § 2, stk. 1, nr. 6, der indeholdes med 27 % efter KSL § 2, stk. 6. Den gode besvarelse angiver, at der er mulighed for nedsættelse til 15 %.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 761.