

Vejledende besvarelse - Omprøve - Skatteret august 2017

Opgave 1

Spørgsmål 1.1.

Modtagelse af likvidationsprovenu vedrørende aktierne i Enzymes A/S

Det bør indledningsvist fastslås, at aktionærernes rettigheder over aktierne ophører i forbindelse med en likvidation. Herefter bør det anføres, at det afgørende for beskatningen af det modtagne likvidationsprovenu er, hvornår provenuets er modtaget. Da det af opgaveteksten fremgår, at provenuets er modtaget i det kalenderår, hvori selskabet endeligt opløses, er hjemlen til beskatning ABL § 2. Roberto Rossi konstaterer herefter et tab på kr. 35.000 ($75.000 \div 40.000$). Tabet, der indgår i aktieindkomsten, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4, kan modregnes i Roberto Rossis skattepligtige indkomst, da der er tale om et tab på unoterede aktier, jf. ABL § 13.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 581ff. samt p. 615.

Ophør af skattepligt

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt den fulde skattepligt ophører for Roberto og Birgitte Rossi i forbindelse med fraflytningen til Italien. Det bør i den forbindelse navnlig drøftes, hvilken betydning det har, at ægteparret fortsat ejer et helårsisoleret luksussommerhus. I den sammenhæng bør det indledningsvist anføres, at rådighed over et sommerhus som udgangspunkt ikke sidestilles med rådighed over en helårsbolig. Imidlertid vil sommerhusets objektive egnethed samt faktiske benyttelse ifølge praksis i visse situationer kunne indebære, at sommerhuset sidestilles med en helårsbolig. Anvendes sommerhuset alene i ferieøjemed, vil sommerhusets stand dog ikke i sig selv kunne indebære, at bopæl i Danmark anses for opretholdt. Eftersom det af opgaveteksten fremgår, at sommerhuset alene har været anvendt og også fremadrettet alene påtænkes anvendt i forbindelse med ferieophold, bør det fastslås, at rådigheden over sommerhuset ikke i sig selv instituerer fuld skattepligt. Da det endvidere af opgaveteksten fremgår, at ægteparret har fremlejet deres lejlighed uopsigeligt for en tre års periode, bør det konkluderes, at den fulde skattepligt er ophørt i forbindelse med fraflytningen den 1. april 2016.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 735f. og p. 738f.

Salg af aktier i Expansion A/S

Ved afståelsen af en del af aktiebeholdningen i Expansion A/S skal der laves en avanceopgørelse, jf. ABL § 23, stk. 1. Eftersom der er tale om et delsalg, skal anskaffelsessummen på de afståede aktier fastlægges i overensstemmelse med gennemsnitsmetoden, jf. ABL § 26, stk. 6:

Køb 1:	Nominelt kr. 450.000	kurs 100	Anskaffelsessum	= kr. 450.000
Køb 2:	Nominelt kr. 300.000	kurs 150	Anskaffelsessum	= kr. 450.000
Fondsaktier:	Nominelt kr. 50.000	kurs 200	Anskaffelsessum	= kr. 0
Samlet pålydende værdi:				= kr. 800.000

Samlet anskaffelsessum:		= kr. 900.000
Salg:	Nominelt kr. 760.000 kurs 200 Salgssum	= kr. 1.520.000
Forholdsmæssig anskaffelsessum:	$(760.000/800.000) \times 900.000$	= kr. 855.000
Avance:	$\text{kr. } 1.520.000 \div \text{kr. } 855.000$	= <u>kr. 665.000</u>

Avancen er skattepligtig i medfør af ABL § 12 og beskattes som aktieindkomst, jf. PSL § 4 a, stk. 1, nr. 4).

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 601ff. og p. 615f.

Den resterende aktiebeholdning i Expansion A/S

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til, hvorvidt der udløses en exitbeskatning på de i behold værende nominelt kr. 40.000 aktier i Expansion A/S den 1. april 2016, hvor den fulde skattepligt ophører for Roberto Rossi.

Af ABL § 38, stk. 2 fremgår det, at exitbeskatning alene aktualiseres i det omfang, der indehaves aktier med en samlet kursværdi på kr. 100.000 eller mere. Eftersom det må lægges til grund, at kursen på fraflytningstidspunktet den 1. april 2016 udgør 200, kan det konkluderes, at Robert Rossis tilbageværende aktiebeholdning ligger under grænseværdien i ABL § 38, stk. 2. Der udløses på den baggrund ikke exitbeskatning af de i behold værende aktier.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 743 ff.

Spørgsmål 1.2.

Underholdsbidrag

Der lægges op til en drøftelse af, dels om Birgitte Rossi skal beskattes af det modtagne underholdsbidrag, og dels om Roberto Rossi har fradragsret for underholdsbidraget og i givet fald fra hvilket tidspunkt.

Frdrag Robert Rossi

Det bør indledningsvist fastslås, at praksis anerkender fradrag fra tidspunktet for samlivsophævelsen i det omfang, dette ligger i samme indkomstår som skilsmissen. De nærmere betingelser vedrørende fradragsret for underholdsbidrag fremgår af LL § 10. Eftersom Roberto Rossi alene er begrænset skattepligtig til Danmark, er den i LL § 10 angivne fradragsret imidlertid begrænset af KSL § 2, stk. 4, der fastslår, at alene udgifter med forbindelse til de begrænset skattepligtige indtægter er fradragsberettigede. Robert Rossi har dermed ikke fradragsret for underholdsbidragene, så længe han ikke er fuldt skattepligtig til Danmark.

Beskatning Birgitte Rossi

Birgitte Rossis fulde skattepligt til Danmark genindtræder den 1. august 2016, hvor hun flytter ind i moderens parcelhus med sit bohaves. Birgitte Rossi skal herefter beskattes af de modtagne underholdsbidrag, jf. LL § 10. Bidragene beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 801ff.

Overskuddet fra vinsalg

Opgaven lægger op til en drøftelse af, om Roberto Rossi skal beskattes af nettooverskuddet fra vinsalget udgørende kr. 60.000. Afgørende herfor er, om der drives virksomhed fra et fast driftssted i Danmark. Med henvisning til, at der alene er tale om et udleveringslager, må dette afvises at være tilfældet, idet der ikke udøves egentlig erhvervsmæssig virksomhed på lageret. Roberto Rossi er på den baggrund ikke begrænset skattepligtig af de kr. 60.000.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 757ff.

Indtræden af skattepligt

Endelig lægges op til en drøftelse af, hvorvidt skattepligten til Danmark genindtræder for Roberto Rossi som følge af opholdene i Louise Lynges lejlighed. Afgørende herfor er, dels om Roberto Rossi har erhvervet bopæl i Danmark, jf. KSL § 1, og dels om han har taget ophold i Danmark, jf. KSL § 7. Uanset at det af opgaveteksten fremgår, at Roberto Rossi har flyttet en mindre del af sit bohaves til Louise Lynges lejlighed, synes det mest nærliggende at fastslå, at der ikke foreligger bopæls erhvervelse i Danmark. Roberto Rossi ejer således fortsat landejendommen i Italien, hvor også en del af hans bohaves befinder sig, ligesom der ikke foreligger oplysninger om, at Roberto Rossi skulle have opgivet sin tilværelse som vinavler. Eftersom han ikke har erhvervet bopæl i Danmark, har det ingen skattemæssig betydning, at han har varetaget arbejdsmæssige opgaver i forbindelse med sine ophold i Louise Lynges lejlighed. I det omfang, den studerende måtte fastslå, at Roberto Rossi har erhvervet bopæl i Danmark, må besvarelsen indeholde en drøftelse af, hvorvidt opholdene i Danmark har været begrundet i "ferie eller lignende." Med henvisning til, at Roberto Rossi alene har deltaget i 6 møder over den seneste 12 måneders periode, bør det konkluderes, at dette er tilfældet, hvorfor den fulde skattepligt (heller) ikke af denne årsag indtræder.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 720ff.

Maj måned 2017/Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 1

1.1. Afholdelse af og deltagelse i repræsentationsmiddag

Besvarelsen bør drøfte den skattemæssige karakteristik af den afholdte middag, og det bør være angivet, at der foreligger en repræsentationsudgift for Dansk Konsumvarer A/S, således at selskabet har fradrag for 25 % af 8.000 kr. = 2.000 kr. jf. LL § 8, stk. 4.

Litt: SR 1, 7. udg. p. 470 f.

Herefter bør de skattemæssige konsekvenser for deltagelsen i middagen for Bent Birn og Agnete Birn behandles. Indledningsvist bør være angivet, at en ansat, der deltager i sin arbejdsgivers repræsentationsmiddag, som udgangspunkt ikke skal beskattes af den derved opnåede "fordel." Dette må begrundes med, at der ikke foreligger en vederlæggelse af den ansatte. Det bør dog diskuteres, om den omstændighed, at forretningsforbindelsen og Bent Birns ægtefæller deltager i middagen, indebærer, at det forretningsmæssige formål helt eller delvist bortfalder. I så fald vil deltagelsen i middagen udløse beskatning for Bent Birn. På grundlag af de foreliggende oplysninger, herunder at deltagerne ikke kender hinanden på forhånd og det åbenbare forretningsmæssige formål, må det skønnes, at udgiften i det hele er forretningsmæssigt begrundet.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 186 f.

Ligeledes bør det drøftes, om Dansk Konsumvarer A/S's refusion af Bent Birns udlæg på 8.000 kr. udgør en godtgørelse af en udgift omfattet af LL § 9, stk. 4, således at Bent Birn beskattes af beløbet. Det bør her være angivet, at udgiften ikke påhviler Bent Birn, men Dansk Konsumvarer A/S, hvorfor der foreligger udlæg efter regning. Godtgørelsen har således ingen skattemæssige konsekvenser for Bent Birn.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 331.

1.2. Medarbejdergoder

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, om de tilbudte og ydede medarbejdergoder udløser en beskatning.

Indledningsvist bør angives, at arbejdsgiverens betaling af udgift til fitness abonnement udgør et skattepligtigt medarbejdergode omfattet af LL § 16, stk. 1, jf. stk. 3, men da Bent Birn ikke udnytter tilbuddet, er der ikke realiseret nogen indkomst.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 186 f. og p. 343 f.

Herefter bør Bent Birns udnyttelse af "renseriordningen" behandles, og det bør indledningsvist konstateres, at der foreligger et skattepligtigt medarbejdergode, jf. LL § 16, stk. 1. Besvarelsen skal dog indeholde en stillingtagen til, om det ydede gode er omfattet af LL § 16, stk. 3, 6. pkt. om mindre personalegoder, der er ydet af hensyn til arbejdet. Det må her være konstateret, at

værdien ikke overstiger bundgrænsen på 5.500 kr. (reguleret), hvorefter det afgørende er, om der består den fornødne sammenhæng mellem godet og arbejdets udførelse. Dette må bero på et skøn, da "renseriordningen" har en vis arbejdsmæssig relevans. Det synes dog mest korrekt at lægge til grund, at der er tale om rensning mv. af personlig beklædning uden firmalogo el.lign., således at der forligger en godtgørelse af en privat udgift med fuld beskatning til følge. Muligvis vil besvarelsen foretage et andet skøn, der næppe kan anses for en grov fejl. Afgørende er derfor, om problemet er identificeret og behandlet.

Herefter bør værdiansættelsen af det ydede personalegode drøftes. Det bør her være angivet, at LL § 16, stk. 3 direkte angiver, at godet værdiansættes til det beløb, som den ansatte er friholdt for at afholde som en privatudgift dvs. 5.000 kr., selvom Dansk Konsumvarer A/S alene har afholdt en udgift på 4.000 kr.

Bent Birns indkomst på 5.000 kr. medregnes ved opgørelsen af dennes personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 347 f., p. 343 f. og p. 140 f.

Afslutningsvist bør det være angivet, at Dansk Konsumvarer A/S har fradrag for sin udgift på 4.000 kr. som en driftsomkostning, nærmere bestemt en lønudgift, jfr. SL § 6, litra a.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 257 f.

1.3. Løn ved afskedigelse – Afskedigelsesgodtgørelse - Advokatombkostning

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for beskatningen af Bent Birns løn og fratrædelsesgodtgørelse i forbindelse med afskedigelsen.

Det bør være angivet, at Bent Birn er skattepligtig af såvel december lønnen, 100.000 kr. som lønnen i opsigelsesperioden, 600.000 kr. i alt 700.000 kr. Det må anses som en fejl, såfremt lønnen i opsigelsesperioden anses som en fratrædelsesgodtgørelse omfattet af LL § 7 U (jf. nedenfor)

Det bør være angivet, at decemberlønnen efter "kontantprincippet" i KSL § 46, stk. 2, jf. kildeskattebekendtgørelsen (dagældende Bkg. 2015.499 § 20) periodiseres til indkomståret 2015. Herefter bør periodiseringen af lønnen i opsigelsesperioden være drøftet. En anvendelse af det almindelige retserhvervesprincip kan vel give anledning til en vis tvivl, da lønkravet først forfalder i takt med lønperioden. Uden at det klart fremgår af hverken KSL § 46, stk. 2 eller KSL-bkg. synes det dog korrekt at udvide "kontantprincippet" til også at omfatte løn i opsigelsesperioden, idet denne må sidestilles med en "forudbetaling" uden tilbagebetalingspligt, hvor praksis periodiserer på udbetalingsstidspunktet. Lønnen i opsigelsesperioden skal følgelig også periodiseres til indkomståret 2015. Afgørende for bedømmelsen bør ikke være, om besvarelsen når det ene eller andet resultat, men derimod om periodiseringsproblematikken er identificeret og drøftet.

Det samlede lønvederlag medregnes ved opgørelsen af Bent Birns personlige indkomst for 2015, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 324 f. og p. 327 øverst vedr. forudbetaling.

Herefter bør besvarelsen behandle beskatningen af fratrædelsesgodtgørelsen på 1.800.000 kr. Det bør her være angivet, at denne er omfattet af LL § 7 U, således at beløbet medregnes for den del, der overstiger 8.000 kr. Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af periodiseringen. Det kan måske hævdes, at der erhverves ret til godtgørelsen ved afskedigelsen i 2015, men det fremgår, at kravet er bestridt af Dansk Konsumvarer A/S og først anerkendes den 1. marts 2016. Beløbet 1.792.000 kr. bør derfor periodiseres til indkomståret 2016 og det medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litt. : SR 1, 7. udg. p. 381 f. og p. 219 vedr. periodisering.

Det bør endvidere være angivet, at Dansk Konsumvarer A/S har fradrag for lønuddbetalingen som en driftsomkostning i 2015 og fradrag for fratrædelsesgodtgørelsen som en driftsomkostning i 2016, jr. SL § 6, litra a.

Litt: SR 1, 7. udg. p. 257 f.

Sluttelig bør drøftes, om Bent Birn har fradrag for udgiften til advokatbistand på 25.000 kr. i forbindelse med fratrædelsessagen. Det bør her være angivet, at udgifter, der relaterer sig til – den løbende – indkomsterhvervelse f.eks. vedr. et lønkrav, vil være fradragsberettiget som en driftsomkostning efter SL § 6, litra a, medens udgifter, der relaterer sig til et formuekrav, vil være en ikke-fradragsberettiget formueudgift. Kvalificeringen af Bent Birns advokatombudsning synes i så henseende noget tvivlsom, og der kan argumenteres for både det ene og det andet resultat. Det synes mest nærliggende at vurdere, at udgiften relaterer sig til Bent Birn lønansættelse, således at udgiften er fradragsberettiget, men et modsat resultat kan ikke anses for en fejl. Såfremt udgiften anses som fradragsberettiget, vil den gode besvarelse være opmærksom på fradragsbegrænsningen i LL § 9, og at fradraget alene kan foretages ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1, nr. 1 e.c.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 257 f.

Spørgsmål 2

2.1. Salg af jagthytte

Besvarelsen bør indeholde en redegørelse for de skattemæssige forhold for Bent Birn i forbindelse med afståelsen af jagthytten. Det bør navnlig være drøftet, om EBL § 8, stk. 2, om skattefrie afståelse af sommerhuse mv. finder anvendelse. Det bør her være afgørende, om jagthuset er egnet til fritidshusformål med overnatningsmulighed, toilet, køkkenfaciliteter mv. Omend jagthytten synes noget beskeden, forekommer det mest korrekt, at hytten med tilhørende ejendom er omfattet af EBL § 8, stk. 2. Herefter bør afgøres, om ejendommen opfylder arealkravet eller dets undtagelser i EBL § 8, stk. 1. Det er her angivet, at denne er beliggende i landzone, og det er for en sikkerheds skyld præciseret, at grunden ikke kan udstykkes. Det bør derfor konkluderes, at afståelsen opfylder samtlige krav til skattefrihed efter EBL § 8, stk. 2.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 557 f. og p. 559 f.

2.2. Bent Birns modtagelse og overdragelse af pantebrev

Besvarelsen bør angive, at modtagelsen af pantebrevet på nominelt 200.000 kr. ikke i sig selv medfører skattemæssige konsekvenser, men at pantebrevet er omfattet af KGL.

Ved overdragelsen af pantebrevet pr. 1. juli 2016 skal derfor foretages en opgørelse af evt. kursgevinst eller -tab. Anskaffelsessummen opgøres efter KGL § 26, stk. 2, som kursværdien på anskaffelsestidspunktet. Da kontantværdien af ejendommen må ansættes til 200.000 kr., hvoraf 50.000 kr. betales kontant, må kursværdien af pantebrevet på anskaffelsestidspunktet anses for 150.000 kr. Dette vil muligvis volde en del besvarelser vanskeligheder at nå dette resultat, hvorfor der skal ses "med milde øjne" på andre løsninger, såfremt der i øvrigt er henvist til den korrekte bestemmelse.

Ved overdragelsen af pantebrevet for 160.000 kr. har Bent Birn konstateret en kursgevinst på 10.000 kr. som er skattepligtig efter KGL § 14, stk. 1. Den opmærksomme besvarelse henviser til, at "bagatelreglen" om skattefrihed for kursgevinster, der ikke overstiger 2.000 kr., ikke finder anvendelse, idet den ikke udgør en sædvanlig bundgrænse, men udgør en regel om minimumsbeskatning. Kursgevinsten medregnes ved opgørelsen af Bent Birns kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 658 f. og p. 673 f.

Ligeledes bør besvarelsen behandle spørgsmålet om fordelingen af beskatning af renteindtægter ved overdragelsen af pantebrevet pr. 1. juli 2016. Det fremgår af opgaven, at Erik Erd har ydet et vederlag til Bent Birn for de vedhængende renter pr. 1. juli 2016 med 10.000 kr. Efter LL § 5 C skal Bent Birn beskattes af dette beløb i 2016, medens Erik Erd ligeledes i 2016 kan foretage tilsvarende fradrag. Beskatningen af renteindtægten respektive fradraget for renteudgiften henføres under parternes kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 415.

2.3. Beskatning ved indfrielse

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de skattemæssige konsekvenser for Erik Erd og Dennis Dohn ved indfrielsen af pantebrevet.

Det bør indledningsvist konstateres, at Erik Erd har anskaffet pantebrevet for 160.000 kr. og modtager den fulde indfrielsessum på 200.000 kr. Han har således realiseret en kursgevinst på 40.000 kr., der er skattepligtig efter KGL § 14, stk. 1. Kursgevinsten medregnes ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 2.

Den præcise besvarelse angiver, at Dennis Dohn ikke har adgang til fradrag for et evt. kurstab og heller ikke beskattes af en evt. kursgevinst

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 658 f. og p. 640 f.

Herefter bør beskatningen af betalte renter behandles. Det bør være angivet, at Dennis Dohn har misligholdt sin rentebetaling pr. 31. december 2016, men at dette ikke influerer på, at Erik Erd fortsat skal medregne renteindtægten på 20.000 kr. i indkomståret 2016, jf. SL § 4, litra e, ligesom Dennis Dohn kan fradrage tilsvarende renteudgift i indkomståret 2016, jf. SL § 6, litra e. Den vedhængende rente pr. indfrielsesdatoen 3.334 kr. er henholdsvis skattepligtig for Erik Erd og fradragsberettiget for Dennis Dohn i indkomståret 2017. Såvel for renteindtægter som renteudgifter medregnes disse ved opgørelsen af kapitalindkomsten., jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 1.

Litt.: SR 1, 7. udg. p. 410 f., p. 417 f og p. 412.

Maj 2017/Jan Pedersen