

Rettevejledning omeksamen E 16

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Selvstændigt erhvervsdrivende eller lønmodtager

Besvarelsen bør indledningsvist forholde sig til, hvorvidt Albert Askehave må anses for selvstændigt erhvervsdrivende, eller om han må anses for fortsat at være i et ansættelsesforhold hos Jensen Møbler A/S. Det bør af besvarelsen fremgå, at dette må bero på en konkret vurdering, og at Højesteret i flere domme har fastslået, at cirkulære nr. 129 af 4.7.1994 pkt. 3.1. bør inddrages ved denne vurdering. Det bør herefter på den ene side anføres, at Albert Askehave har anmeldt sin virksomhed hos Erhvervsstyrelsen, han har meldt sig ind i en brancheforening, at han i hvert fald stort set er ubegrænset i sin adgang til at påtage sig opgaver for andre, at han har påtaget sig en økonomisk risiko derved, at han alene modtager vederlag for det arbejde, der faktisk er udført, og at han har tegnet en erhvervsansvarsforsikring. Heroverfor står imidlertid, at Albert Askehave får stillet fornødne kontorfaciliteter til rådighed, at Jensen Møbler A/S afholder udgiften til kursusdeltagelse, at sygdom skal behandles efter funktionærlovens regler, at han de facto ikke har haft andre hvervgivere, at vederlaget udbetales månedligt, at arbejdet udføres for den hidtidige arbejdsgiver og endelig, at der er aftalt et opsigelsesvarsel. En samlet vurdering må mest nærliggende føre til at anse Albert Askehave for lønmodtager. Der er således i realiteten tale om en fortsættelse af det hidtidige ansættelsesforhold.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 316ff.

Kursusdeltagelse

Der lægges op til en drøftelse af, dels om Albert Askehave skal beskattes af deltagelsen i kurset, og dels om Jensen Møbler A/S har fradragsret for den afholdte udgift på kr. 10.000. Det bør fastslås, at kursusdeltagelsen er skattefri i medfør af LL § 31. Samme resultat kan imidlertid nås med henvisningen til, at udgiften må anses for afholdt i Jensen Møbler A/S' interesse.

Det bør videre anføres, at de kr. 10.000 kan fratrækkes hos Jensen Møbler A/S som en driftsomkostning, jf. SL § 6 a.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 273f. og p. 374.

Vederlæggelse af Birte Askehave

Eftersom der ikke er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed, må bestemmelsen i KSL § 25 A, stk. 3 om overførsel til medarbejdende ægtefælle afvises. Vederlæggelsen må i stedet anses for en gave mellem ægtefæller, hvorfor de kr. 25.000 er såvel skatte- som afgiftsfri for Birte Askehave, jf. BAL § 22, stk. 3. Det bør i besvarelsen være angivet, at det er uden betydning, at ægtefællerne har aftalt fuldstændigt særeje.

Litteratur: Skatteret 1, 7. udgave, p. 450.

Vederlag fra Jensen Møbler A/S

Det bør indledningsvist angives, at Albert Askehave er skattepligtig af vederlaget fra Jensen Møbler A/S som lønindkomst, jf. SL § 4. Problemstillingen knytter sig således navnlig til, hvornår lønindkomsten skal periodiseres. Eftersom løn beskattes på udbetalingstidspunktet, skal Albert Askehave indtægtsføre kr. 450.000 i 2015 og kr. 200.000 i 2016. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3.

Jensen Møbler A/S vil på den anden side kunne fratække kr. 450.000 i 2015 samt kr. 200.000 i 2016, jf. SL § 6 a.

Kørselsudgifter

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt Albert Askehave kan fratække sine private udgifter til befordring mellem sin private bopæl og Jensen Møbler A/S' kontor i Aarhus for 2015, jf. LL § 9 C. Albert Askehave kan herefter fratække kr. 2,05 for det antal dagligt kørte kilometer, som overstiger 24 og op til 120 dagligt kørte kilometer. Af opgaven fremgår det, at Albert Askehave har kørt strækningen mellem Randers og Aarhus t/r på i alt 84 km 110 gange i 2015. Fradraget udgør herefter $(60 \times 2,05) \times 110 =$ kr. 13.530. Besvarelsen bør endvidere indeholde en stillingtagen til, hvorvidt Albert Askehave kan opnå yderligere befodringsfradrag som følge af, at han har arbejdet fra kontoret i Aarhus i yderligere 2 dage i 2015, hvor han har overnattet hos sin bror. Det bør af besvarelsen fremgå, at det afgørende for befodringsfradraget iht. LL § 9 C er, at strækningen mellem bopæl og arbejdsplads de facto er tilbagelagt. Albert Askehave vil derfor opnå fradrag for yderligere en dags transport fra privatboligen til Jensen Møbler A/S retur udgørende kr. 123, således at det samlede kørselsfradrag efter LL § 9 C for 2015 kan opgøres til kr. 13.653. Beløbet fragår i den skattepligtige indkomst, jf. PSL §§ 3 og 4 e.c. Den gode besvarelse indeholder en angivelse af, at fradragsbegrænsningen i LL § 9, stk. 1 ikke finder anvendelse på befodringsudgifter omfattet af LL § 9 C.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 397ff.

Spørgsmål 1.2

Afståelsen af ejerlejligheden

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, hvorvidt Albert Askehave skal beskattes i forbindelse med afståelsen af ejerlejligheden. Afgørende herfor er, om Albert Askehave opfylder betingelserne i EBL § 8, stk. 1. Det er herefter bl.a. en betingelse, at ejeren eller dennes husstand har beboet lejligheden i en del af eller i hele den periode, hvori betingelserne for skattefrihed har været opfyldt. Eftersom Albert Askehave ikke selv har beboet ejerlejligheden, bliver det afgørende for beskatningen, om Birte Askehave kan anses for at høre til Albert Askehaves husstand, idet hun flytter ind i lejligheden i forbindelse med samlivsophævelsen. Eftersom samlivet i skattemæssig henseende ifølge KSL § 4, stk. 4 består til frem til indkomstårets udgang i forbindelse med en samlivsophævelse, bør det konkluderes, at beboelseskravet er opfyldt. Birte Askehave anses således skattemæssigt for samlevende med Albert Askehave frem til den 31. december 2016, hvorfor Albert Askehave kan oppebære fortjenesten i forbindelse med salget af ejerlejligheden skattefrit, jf. EBL § 8, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 555 ff.

Udlejning under markedslejen

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Birte Askehave skal beskattes af den fordel på kr. 4.000 månedligt, som hun opnår ved at leje Albert Askehaves ejerlejlighed til en pris under markedslejen. Det bør i den forbindelse angives, at gaver mellem ægtefæller er skatte- og afgiftsfri, jf. BAL § 22, stk. 3. Spørgsmålet er imidlertid, om samlivsophævelsen indebærer, at BAL § 22, stk. 3 ikke finder anvendelse i den konkrete situation, hvilket må anses for tilfældet. Afgørende for skatte- og afgiftsfritagelsen efter BAL § 22, stk. 3 er således, at ægtefællerne de facto er samlevende. Birte Askehave skal derfor beskattes af den månedlige besparelse på kr. 4.000, jf. SL § 4 c. I 2016 skal hun herefter indtægtsføre i alt kr. 24.000. Beskatningen sker i den personlige indkomst.

Det bør videre drøftes, om Albert Askehave i 2016 skal beskattes af en fikseret lejeindtægt på kr. 24.000 som følge af udlejen til under markedsprisen, hvilket med henvisning til SL § 4 b, 2. pkt. må anses for tilfældet. Det anførte har ligeledes støtte i SKM 2002.547 H. Albert Askehave skal herefter indtægtsføre kr. 24.000 i sin personlige indkomst, jf. PSL § 3.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 191 ff. samt p. 450.

Salg af ejerlejlighed til Chresten Askehave

Det bør konstateres, at der konkret er sket et salg til en pris, der ligger over seneste offentliggjorte vurdering, hvorfor det bør drøftes, om Albert Askehave skal betale gaveafgift af overprisen. Det bør med henvisning til det såkaldte værdiansættelsescirkulære, jf. cirkulære nr. 185 af 17.11.1982, anføres, at en overdragelse på +/- 15 % i forhold til den seneste offentliggjorte vurdering ikke udløser gaveafgift. Grænseværdierne kan herefter opgøres til hhv. kr. 1.7 mio. og kr. 2.3 mio. Eftersom der er tale om en overdragelse til kr. 2.4 mio., bør det fastslås, at der foreligger en afgiftspligtig gave mellem far og søn, jf. BAL § 22. Gavens størrelse opgøres til kr. 100.000. Chresten Askehave skal herefter i 2017 betale 15 % i gaveafgift af kr. 37.100 (kr. 100.000 – 62.900), hvilket udgør kr. 5.685. Den gode besvarelse indeholder en drøftelse af betydningen af, at markedsprisen på ejerlejligheden tilsyneladende kan fastsættes til den aftalte pris på kontant kr. 2.4 mio. Det bør i den forbindelse angives, at værdiansættelsescirkulærets værdinormeringsregel indebærer, at en overdragelse inden for rammerne af cirkulæret ikke kan anfægtes. I det omfang det imidlertid lykkes for Albert og Chresten Askehave at dokumentere, at handelsværdien af ejerlejligheden afviger fra den senest offentliggjorte vurdering +/- 15 %, vil en gavebeskatning ikke komme på tale.

Litteratur: Skatteretten 1, 7. udgave, p. 443ff. samt p. 450f.

Februar 2017/Malene Kerzel

Opgave 2

Spørgsmål 1

1.1. Indkomståret 2013

Besvarelsen bør indeholde en behandling af den skattemæssige bedømmelse af de udgifter, der er afholdt som følge af Arbejdstilsynets kontrol.

1.1.1. Udgifter til udsugningsfiltre på 5.000 kr.

Besvarelsen bør angive, at der er tale om en vedligeholdelsesudgift, der er fradragsberettiget efter SL § 6 litra e

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 312.

1.1.2. Bøde på 25.000 kr.

Besvarelsen bør angive, at A/S Aarhus Bilcenter ikke har fradragsret for bøder, selvom disse vedrører overtrædelser i virksomheden. Dette må begrundes med, at bøder ikke har den fornødne driftsmæssighed som krævet i SL § 6.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 267.

1.2. Indkomståret 2014

Besvarelsen bør indeholde en begrundet redegørelse for den skattemæssige bedømmelse af A/S Aarhus Bilcenters indtægter og udgifter.

1.2.1. Indtægter

Det bør være angivet, at kontantomsætningen ved reparationer, salg mv. på 21.000.000 kr. udgør en skattepligtig næringsindtægt. Det bør tillige være angivet, at værdien af i byttetagne biler 5.000.000 kr. indgår i opgørelsen af selskabets indtægter.

De samlede indtægter udgør følgende: 21.000.000 kr. + 5.000.000 kr. i alt 26.000.000 kr.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 183 og p. 227 f.

1.2.2. Udgifter

Det bør være angivet, at udgifter til lønninger på 5.000.000 kr. er fradragsberettigede, jf. SL § 6 litra a. Det bør herunder være drøftet, hvorledes de i december 2014 forudbetalte direktørlønninger på 250.000 kr. vedrørende januar 2015 skal være periodiseret. Det bør her være angivet, at der ved udbetaling af A-skattepligtige lønudbetalinger gælder et kontantprincip, jf. KSL § 46, stk. 2 og KSL-bkg. § 20, stk. 1 (senest Bkg. 2015.499), således at den samlede lønudbetaling på 5.000.000 kr. er fradragsberettiget i 2014. Den gode besvarelse angiver, at dette regelgrundlag alene vedrører indtægtssiden, men det synes mest korrekt, at tilsvarende gælder for arbejdsgiverens fradrag.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 325.

Ligeledes bør angives, at udgifter til køb af fabriksnye biler på 20.000.000 kr. udgør en fradragsberettiget udgift i 2014, såfremt A/S Aarhus Bilcenter anvender lagerprincippet. Den gode besvarelse angiver, at SL § litra 5 a anviser en opgørelse efter realisationsprincippet. Efter dette princip opgøres den skattepligtige næringsindkomst som handelsfortjenesten af de i 2014 omsatte biler, jf. SL § 5 litra a. Opgaveteksten indeholder ikke tilstrækkelige oplysninger til en talmæssig opgørelse heraf.

Tilsvarende kan udgifter til reservedele mv. på 1.000.000 kr. fradrages ved indkomstopgørelsen, såfremt lagerprincippet anvendes. Anvendes realisationsprincippet, tillægges klargøringsudgifterne til anskaffelsessummen.

Besvarelsen bør ligeledes behandle fradragsretten for A/S Aarhus Bilcenters lejebetaling vedr. erhvervslejemålet. Det bør indledningsvis angives, at sådanne udgifter er fradragsberettigede efter hovedreglen i SL § 6, litra a. Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til periodiseringen af lejebetalingen. Det bør her være angivet, at lejeindtægter og -udgifter som udgangspunkt periodiseres efter retserhvervelses- respektive pligtpådragelsestidspunktet, dvs. i det konkrete tilfælde 1. juli 2014. Det bør dog samtidig være angivet, at lejebetalinger, der vedrører flere indkomstår, periodiseres efter de indkomstår, lejen vedrører. Dette indebærer, at 6/12 af lejebetalingen på 2.000.000 kr. for perioden 1.7. 2014-30.6. 2015 = 1.000.000 kr., og 6/12 af lejebetalingen på 2.200.000 for perioden 1.7. 2013-30.6. 2014 = 1.100.000 kr. eller i alt 2.100.000 kr., kan fradrages i 2014.

Det samlede fradrag udgør herefter: 20.000.000.+ 5.000.000+1.000.000 kr. + 2.100.000, i alt 28.100.000 kr.

Litt: SR 1, 7. udg., p. 308.

1.2.3. Lageropgørelse

Besvarelsen bør angive, at A/S Aarhus Bilcenter har mulighed for at opgøre sin indkomst efter lagermetoden. Herefter opgøres varelagerforbruget som varelagerforøgelsen respektive varelagerformindskelsen, således at indkomsten fremkommer som differencen mellem indtægter, dvs. realiseret omsætning med fradrag af udgifter dvs. summen af driftsomkostninger og anskaffelsessummen for erhvervede næringsaktiver. Denne difference reguleres med varelagerforbruget.

I 2014 udgør lagerbeholdningen primo 4.000.000 kr. og ultimo 3.000.000 kr., dvs. at den skattepligtige indkomst reduceres med 1.000.000 kr.

1.2.4. Indkomstopgørelse

A/S Aarhus Bilcenters skattepligtige indkomst for 2014 kan herefter opgøres således:

Indtægter:	26.000.000 kr.
med fradrag af	
Udgifter:	28.100.000 kr.
og lagerformindskelse:	<u>1.000.000 kr.</u>
	<u>29.100.000 kr.</u>
Skattepligtig indkomst 2014:	÷ 3.100.000 kr.

Spørgsmål 2

2.1. Bonus

Besvarelsen bør indledningsvist angive, at Mads Mehl er skattepligtig af den ydede bonus, jf. SL § 4 litra a, og at denne er fradragsberettiget for A/S Aarhus Bilcenter, jf. SL § 6 litra a. Mads Mehl skal henføre indkomsten ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk.1. Herefter bør periodiseringen af bonusbeløbet behandles. Det bør anføres, at beløbet udgør A-indkomst jf. KSL § 43, stk. 1 og derfor er omfattet af ”kontantprincippet” jf. KSL-bkg. § 20 (senest Bkg. 2015.499). Dette følger dog allerede af den omstændighed, at bonusbeløbet først kan opgøres efter indkomstårets udløb. Mads Mehl er derfor skattepligtig i indkomståret 2015 af erhvervet bonus for indkomståret 2015. Tilsvarende har A/S Aarhus Bilcenter fradrag i 2015.

For bonus vedrørende 2016 er opstået tvist om beløbets størrelse, og det bør derfor være angivet, at periodiseringen udsættes til tvistens endelige afgørelse. Dette sker ved frivilligt forlig i januar 2017, hvor den pligtige bonus aftales til 175.000 kr. Mads Mehl skal følgelig indtægtsføre 175.000 kr. i 2017. Beløbet medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk.1.

A/S Aarhus Bilcenter kan fradrage beløbet ligeledes i 2017, som en driftsomkostning, SL § 6 litra a.

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til Mads Mehls fradragsret for udgiften på 25.000 kr. til sin advokat. Det bør være angivet, at udgiften retter sig mod Mads Mehls løbende skattepligtige lønindkomst og derfor må udgøre en driftsomkostning omfattet af fradragsretten i SL § 6, litra a. Den gode besvarelse er opmærksom på, at der foreligger en lønmodtagerudgift således, at fradraget dels begrænses af bundgrænsen i LL § 9, stk. 1 på 5.500 kr. reguleret (2015: 5.700 kr.), dels foretages ved opgørelse af den skattepligtige indkomst og dermed med begrænset fradragsret, jf. PSL § 3, stk. 2. modsætningsvist.

Litt.: SR1, 7. udg., p. 324 f., p. 385 f. og p. 390.

2.2. Konkurrenceklausul

Det bør være angivet, at Thorstein Thomsens konkurrenceklausul er omfattet af AFL § 40, stk. 3, således at vederlaget på 210.000 kr. medregnes ved opgørelsen af Thorstein Thomsens skattepligtige indkomst, jf. AFL § 40, stk. 8. Selvom der ret beset foreligger en kapitalgevinst, medregnes beløbet ved opgørelsen af den personlige indkomst, da vederlaget ikke er omfattet af opregningen i PSL § 4, stk. 1.

A/S Aarhus Bilcenter kan afskrive udgiften med 1/7 pr. år, jf. AFL § 40. Den opmærksomme besvarelse angiver muligheden for, at Aarhus Bilcenter A/S har straksfradrag efter AFL § 40, stk. 3, 2. pkt., såfremt det ydede vederlag ikke overstiger 5 % af den samlede lønudgift. Der er dog ikke angivet tilstrækkelige oplysninger til afgørelsen af dette, men såfremt lønningerne har samme niveau som i 2014 (5.000.000 kr.), vil der være adgang til straksfradrag.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 684 og p. 695.

2.3. Fri bil

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til Thorstein Thomsens beskatning af fri bil. Det bør være angivet, at beskatningsgrundlaget opgøres efter LL § 16, stk. 4, som 25 % af anskaffessummen indtil 300.000 kr. og derefter 20 % med tillæg af miljøtillæg. Det bør herefter være drøftet, om værdien opgøres på grundlag af den almindelige udsalgspris eller arbejdsgiverens konkrete anskaffessum, og det bør her være angivet, at praksis har anerkendt den konkrete anskaffessum, dvs. 700.000 kr. Beskatningsgrundlaget opgøres herefter som 25 % af 300.000 kr. og 20 % af 400.000 kr., dvs. 75.000 kr. + 80.000 kr. i alt 155.000 kr. med miljøtillæg 10.000 kr. i alt 165.000 kr. Det bør dog antages, at det opgjorte beskatningsgrundlag for 2016 skal nedsættes med 1/3, da TT først får rådighed over bilen den 1.5., jf. LL § 16, stk. 4, 7. pkt. Indkomsten medregnes ved opgørelsen af Thorstein Thomsens personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Besvarelsen bør angive, at beskatningen foretages uden hensyn til, om arbejdsgiveren refunderer benzinudgifter helt eller delvist og uden hensyn til omfanget af privat kørsel. Dette betyder, at Thorstein Thomsen ikke beskattes af sparede benzinudgifter til privat kørsel, herunder ferieturen til Italien.

Afskrivninger og opdelingen af erhvervsdrivendes aktiver i varelager og driftsmidler mv. henhører navnlig under kursusfaget Erhvervs- og selskabsbeskatning, om end disse problemer behandles oversigtsmæssigt i Skatteret 1. Nogen udførlig drøftelse af A/S Aarhus Bilcenters afskrivningsadgang kan således ikke kræves ud over, at det bør være angivet, at A/S Aarhus Bilcenter kan afskrive på Thorstein Thomsens firmabil efter AFL kap. 2.

Litt.: SR 1, 7. udg., p. 355 ff. og p. 477 f.

Jan Pedersen
Februar 2017