

Vejledende besvarelse Skatteret E 18

Opgave 1

Spørgsmål 1.1

Aftalen om lønnedgang

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt den mellem Max Morelli og Christine Cordsen indgåede aftale om lønnedgang på 10.000 årligt over en to-årig periode kan accepteres skattemæssigt. Det bør i besvarelsen anføres, at der i praksis grundlæggende opstilles tre betingelser for at anerkende aftalen om lønnedgang, nemlig 1) At aftalen er civilretlig gyldig, 2) At tidspunktet for aftalens indgåelse ligger forud for det tidspunkt, hvor man erhverver ret til lønnen, som aftalen vedrører, og 3) At aftalen mindst angår en 12 måneders periode og ikke udgør betaling for et rent privat gode. Eftersom alle betingelser er opfyldt i den konkrete aftale mellem Max Morelli og Christine Cordsen, bør det konkluderes, at aftalen må anerkendes i skattemæssig henseende.

Det bør videre anføres, at betaling af uddannelsesudgifter udgør et skattefrit gode omfattet af LL § 31, hvorfor der ikke udløses nogen beskatning af værdien af kurserne hos Christine Cordsen. Derimod skal Christine Cordsen beskattes af den faktisk oppebårne lønindkomst på 430.000 kr. i hhv. 2016 og 2017, jf. SL § 4 smh. LL § 16. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Ligeledes bør det anføres, at Max Morelli kan fratække den de facto afholdte lønomkostning på 430.000 kr. i årene 2016 og 2017, jf. SL § 6 a, ligesom han i 2016 og 2017 kan fratække den årlige uddannelsesudgift på 20.000 kr., jf. SL § 6 a. Begge udgifter fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 207ff. og p. 300 ff.

Investering i bitcoins

Det bør af besvarelsen fremgå, at afgørende for den skattemæssige behandling af Max Morellis afståelse af bitcoins er, om bitcoins'ene er erhvervet med henblik på opnåelse af en fortjeneste ved videresalg, idet der i givet fald foreligger spekulation. Henset til opgavens oplysninger om, at Max Morelli efter samtalen med den tidligere studiekammerat havde en forventning om opnåelse af en fortjeneste ved videresalg, bør det konkluderes, at der foreligger spekulation.

Eftersom der er tale om en delståelse af bitcoins, som det ikke er muligt at identificere, bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til, hvilke bitcoins der må anses for afstået. Der bør i den sammenhæng henvises til det såkaldte fifo-princip, hvorefter de første erhvervede bitcoins må anses for først afståede. Anskaffelsessummen for de afståede bitcoins kan herefter opgøres til 4 x 30.000 kr. = 120.000 kr. Eftersom Max Morelli oppebærer en afståelsessum ved salget på 100.000 kr., realiserer han ved salget i 2018 et tab på 20.000 kr. Tabet er fradragsberettiget, jf. SL § 5 smh. SL § 4 og fragår i den skattepligtige indkomst, jf. PSL § 3 smh. PSL § 4.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 262ff.

Aktierne i Medical A/S

Det bør indledningsvist fastslås, at overdragelsen af aktier på skilsmissekiftet fra Lone Morelli til Max Morelli ikke har skattemæssige konsekvenser for Lone Morelli, idet der er tale om en skattefri formuebevægelse, jf. SL § 5.

Salg af nominelt 300.000 kr. aktier

Det bør konstateres, at der ved i afståelsen i begyndelsen af 2017 er tale om en delafståelse, hvorfor anskaffelsessummen på de afståede aktier må fastlægges ved hjælp af den såkaldte gennemsnitsmetode, som er nærmere beskrevet i ABL § 26, stk. 6.

Erhvervelse 1: Nominelt 200.000 kr. kurs 100 = 200.000 kr.*

Erhvervelse 2: Nominelt 300.000 kr. kurs 150 = 450.000 kr.

I alt pålydende: 500.000 kr.

Samlet anskaffelsessum: 650.000 kr.

Salg: Nominelt 300.000 kurs 300 = 900.000 kr.

Gennemsnitlig anskaffelsessum: $300.000/500.000 \times 650.000$ kr. = 390.000 kr.

Fortjeneste: 900.000 kr. – 390.000 kr. = 510.000 kr.

Den opgjorte fortjeneste på 510.000 kr. er skattepligtig for Max Morelli i 2017 som aktieindkomst, jf. ABL § 12 smh. PSL § 4a, stk. 1, nr. 4.

* Det bør af besvarelsen fremgå, at anskaffelsessummen for aktieposten på pålydende 200.000 kr. må fastsættes til 200.000 kr. idet aktieposten er udlagt i forbindelse med et ægtefællesskifte, hvilket indebærer, at Max Morelli er succederet i Lone Morellis oprindelige anskaffelsessum, jf. SL § 5.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 666f, p. 680 og p. 870f.

Medical A/S' konkurs

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser for Max Morelli af Medical A/S' konkurs. Det bør i den sammenhæng anføres, at et selskab, der opløses ved konkurs uden udlodning til aktionærene, anses for opløst på tidspunktet for konkursens afslutning, og at aktierne på dette tidspunkt anses for afstået for 0 kr. Afståelsessummen på de aktier, som Max Morelli har i behold i Medical A/S, kan på den baggrund fastsættes til 0 kr.

Anskaffelsessummen kan fastsættes som forskellen mellem den oprindelige samlede anskaffelsessum på 650.000 kr. og den ved hjælp af gennemsnitsmetoden fastlagte anskaffelsessum på de aktier, der blev afstået i begyndelsen af 2017, dvs. 390.000 kr. Anskaffelsessummen udgør herefter 650.000 kr. – 390.000 kr. = 260.000 kr.

Eftersom afståelsessummen som følge af konkursen må fastsættes til 0 kr., konstaterer Max Morelli et tab på sin resterende aktiebeholdning i Medical A/S på 260.000 kr. Da der er tale om børsnoterede aktier, fremgår det af ABL § 13 A, at tabet kan fradrages i summen af indkomstårets udbytter, gevinster og afståelsessummer iht. LL § 16 B på børsnoterede aktier, ligesom tabet kan fremføres til modregning i fremtidige udbytter, gevinster og afståelsessummer iht. LL § 16 B på børsnoterede aktier. Det bør af besvarelsen fremgå, at det ifølge ABL § 14 er en betingelse for fradragsretten, at Max Morelli i erhvervsåret har givet told- og skatteforvaltningen besked om sin aktieerhvervelser.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 660 f., p. 666f. samt p. 680f.

Spørgsmål 1.2

Ophør af fuld skattepligt

Der lægges op til en drøftelse af, om og i givet fald hvornår Max Morellis fulde skattepligt til Danmark ophører. Afgørende ifølge praksis er i første række, hvorvidt man som skatteyder har opgivet sin helårsbolig her i landet forudsat, at skatteyder de facto er fraflyttet landet, hvilket ifølge opgaveteksten gør sig gældende for Max Morelli. Det bør i besvarelsen anføres, at praksis har accepteret, at uopsigelig udlejning af helårsbolig anses for opgivelse af bolig. Betydningen af, at Max Morelli beholder sit sommerhus i Skæring bør imidlertid drøftes. Uanset at et sommerhus ikke i almindelighed kan sidestilles med en helårsbolig, bør sommerhuset i Skæring indgå i drøftelsen, dels med den begrundelse, at sommerhuset er i en stand og har en beliggenhed, der gør huset egnet som helårsbolig, og dels med den begrundelse, at Max Morelli efter sin fraflytning vil opholde sig i Danmark 10 dage om måneden, hvor han påtænker at tage ophold i sommerhuset. Det synes på den baggrund mest nærliggende at konkludere, at Max Morellis fulde skattepligt til Danmark ikke er ophørt.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 804 ff.

Urgave

Det bør indledningsvist konstateres, at Lucas Morelli i 2018 har modtaget en gave fra sin far i anledning af sin 25-års fødselsdag til en værdi af 8.000 kr. Der lægges herefter op til en drøftelse af, hvorvidt der er tale om en skattefri lejlighedsgave. Med henvisning til gavens værdi og relationen mellem giver og modtager, må dette anses at være tilfældet. Nogle besvarelser vil formentlig henses til gavens størrelse afvise, at der foreligger en lejlighedsgave. Afgørende for besvarelsens kvalitet er ikke så meget, hvad den studerende i den henseende konkluderer men derimod, at problemstillingen kvalificeres og drøftes.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 509f.

Vederlag for rådgivningsarbejde

Det bør af besvarelsen fremgå, at Max Morelli skal beskattes af det fra Dantax A/S i 2018 oppebårne vederlag på i alt 200.000 kr., jf. SL § 4. Beløbet henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 353 ff.

Udlejning af lejlighed

Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af, at Max Morelli udlejer sin ejerlejlighed til sin søn Lucas til en leje, der ligger under markedslejen. Det bør således konstateres, at Lucas opnår en gave ved ikke at betale fuldt lejevederlag. Fordelen kan for 2018 opgøres til $12 \times 5.000 \text{ kr.} - 7.000 \text{ kr.} = 60.000 \text{ kr.}$ Da gavens størrelse ligger under det skattefri grundbeløb for 2018, er gaven afgiftsfri, jf. BAL § 22, stk. 1.

Max Morelli modtager en lejebetaling fra Lucas Morelli i 2018 på i alt 84.000 kr., som han skal beskattes af, jf. SL § 4 b. Beløbet henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Det bør imidlertid drøftes, om Max Morelli kan beskattes af en yderligere – fikseret – lejeindtægt svarende til forskellen mellem den aftalte leje, 84.000, og markedslejen, 144.000 kr., dvs. 60.000 kr., hvilket med henvisning til SL § 4 b, 2. pkt. må anses for tilfældet. Max Morelli skal således beskattes af en samlet lejeindtægt på 144.000 kr., jf. SL § 4 b. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 209 ff. og p. 502 ff.

Opgave 2

Spørgsmål 2.1

Jubilæum

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Karlo Krone har fradragsret for udgiften på 24.000 kr. i forbindelse med receptionen afholdt i anledning af KK Ejendommens 20-års jubilæum og i givet fald i hvilket omfang. Besvarelsen bør indledningsvist foretage en vurdering af, om der overhovedet er tale om en erhvervsmæssig udgift. Det bør anføres, at afgørende herfor er anledningen til afholdelsen af receptionen. Eftersom det af opgavens oplysninger fremgår, at anledningen er virksomhedens jubilæum, må det indledningsvist konkluderes, at der er tale om en erhvervsmæssig udgift. Herefter må besvarelsen fastlægge, om der er tale om en fuldt fradragsberettiget reklameudgift, jf. LL § 8, stk. 1, en delvist fradragsberettiget repræsentationsudgift, jf. LL § 8, stk. 4, eller en fuld fradragsberettiget driftsomkostning, jf. SL § 6 a. Med henvisning til, at receptionen i første række er arrangeret for kunder og forretningsforbindelser, bør det konkluderes, at der er tale om en begrænset fradragsberettiget repræsentationsudgift, jf. LL § 8, stk. 4. Karlo Kristensen kan herefter opnå fradrag for ¼ af den samlede udgift på 24.000 kr., dvs. 6.000 kr. Udgiften kan fratrækkes i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Den gode bevarelse indeholder en drøftelse af, hvorvidt den del af udgiften, der kan henføres til de 10 medarbejders deltagelse i receptionen, er fuldt fradragsberettiget som en personaleomkostning omfattet af SL § 6 a. Synspunktet bør dog afvises med den begrundelse, at udgiften i første række er afholdt i repræsentativt øjemed.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 523ff.

Weekendophold

Besvarelsen bør indeholde en drøftelse af, dels hvorvidt Karlo Krone har fradrag for udgiften til weekendopholdene og med hvilket beløb, og dels om de 10 medarbejdere samt den tidligere medarbejder, Ejnar Ege, skal beskattes af værdien af weekendopholdene.

Hvad Karlo Krones fradragsret angår, bør det indledningsvist anføres, at der i forhold til de ti medarbejdere er tale om en personaleudgift, der kan fratrækkes som en driftsomkostning i medfør af SL § 6 a. Fradraget sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Det bør i den sammenhæng anføres, at den fradragsberettigede udgift udgør 40.000 kr. svarende til den faktisk afholdte udgift. Det bør videre anføres, at udgiften til gavekortet til Ejnar Ege er en ikke-fradragsberettiget gave.

Den gode bevarelse indeholder en drøftelse af, om der er grundlag for at gavebeskatte Karlo Krone ud fra den betragtning, at han ikke betaler fuldt vederlag for gavekortene. Der synes dog næppe på baggrund af opgavens oplysninger at være grundlag herfor. Afgørende er dog ikke så meget, hvad den studerende konkluderes i sin bevarelse, men derimod at problemstillingen identificeres og drøftes.

Ift. beskatningen af medarbejderne bør besvarelsen indledningsvist fastslå, at weekendopholdene ikke er omfattet af den særlige skattefritagelsesbestemmelse i LL § 7 U, da det er en betingelse herfor, at virksomheden har bestået i 25 år eller et helt antal år deleligt med 25. Konklusionen er på den baggrund, at hver medarbejder skal beskattes af værdien af weekendopholdet udgørende 5.000 kr., jf. SL § 4 smh. LL § 16. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Det bør i den sammenhæng anføres, at det ikke har nogen betydning for beskatningen, at Dorte Dyvig ikke selv gør brug af gavekortet, idet hun har realiseret indtægten på 5.000 kr. ved modtagelsen af gavekortet.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser for Ejnar Ege. Han har således modtaget en gave fra sin tidligere arbejdsgiver, Karlo Krone, som han skal beskattes af, jf. SL § 4 c. Af den gode besvarelse fremgår det, at praksis har accepteret en subjektiv værdiansættelse af sådanne tingsgaver, hvorfor Ejnar Ege formentlig vil blive beskattet af et skønnet lavere beløb end de 5.000 kr. Beskatningen sker i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 297ff. samt p. 408ff.

Lønudgifter til Frederik Fenger

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt lønudgifterne til Frederik Fenger er fradragsberettigede for Karlo Krone. Det bør således angives, at den lønudgift, der kan henføres til Frederik Fengers arbejde med at gennemgå de økonomiske forhold i Poul Priskes virksomhed, er formueudgifter, som der ikke er hjemlet fradragsret for i SL § 6 a. Det bør dog tillige af besvarelsen fremgå, at der er hjemlet selvstændig fradragsret for sådanne udgifter i LL § 8 N, hvorfor udgiften på 30.000 kr. vil kunne fratrækkes efter denne bestemmelse. Den øvrige del af lønudgiften, ligeledes på 30.000 kr., kan Karlo Krone fradrage med henvisning til SL § 6 a. Begge dele fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Det bør desuden anføres, at Frederik Fenger skal beskattes af den oppebårne løn i medfør af SL § 4 smh. LL § 16. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 300 ff. samt p. 527ff.

Spørgsmål 2.2

Salg af ejendomsanpart

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Karlo Krone skal beskattes i forbindelse med salget af sin ejendomsanpart. Afgørende herfor er, om salget er omfattet af EBL § 8, stk. 3.

Indledningsvist bør det dog konstateres, at Karlo Krone er næringsdrivende med omsætning af fast ejendom, idet det af opgavens oplysninger fremgår, at han gennem årene har solgt mere end 40 udlejningsejendomme. Det bør på den baggrund af besvarelsen fremgå, at salget af ejendomsanparten er omfattet af den såkaldte næringsformodningsregel, hvorefter der er en

formodning for, at også dette salg er omfattet af Karlo Krones næringsvirksomhed. Det er herefter op til Karlo Krone at afkræfte denne næringsformodning. Der bør i den forbindelse henvises til praksis vedrørende næringsdrivendes salg af boliger, hvorefter en afkræftelse af næringsformodningsreglen vil forudsætte, at boligen har været ejet i mindst 5 år. Med henvisning til, at Karlo Krone alene har ejet ejendomsanparten i 3 år, bør det konkluderes, at næringsformodningen ikke kan afkræftes, hvorfor Karlo Krone skal beskattes af den af ham indvundne fortjeneste, jf. SL § 4 smh. SL § 5. Fortjenesten beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1. Besvarelsen bør angive, at opgørelsen af anskaffelses- og afståelsessum må ske efter nominelle principper, idet der er tale om afståelse af en næringsejendom.

Anskaffelsessummen må opgøres forholdsmæssigt som 1/3 af den oprindelige kontante anskaffelsessum, dvs. 2 mio. kr., mens afståelsessummen må opgøres til det beløb, som Karlo Krone oppebærer i forbindelse med salget, dvs. 3 mio. kr. Konklusionen er på den baggrund, at Karlo Krone skal beskattes af en fortjeneste på 1 mio., jf. SL § 4 smh. SL § 5, der henføres til beskatning som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 623 ff. og p. 630 ff.

Salg af udlejningsejendom

Det bør af besvarelsen indledningsvist fremgå, at der er tale om salg af en næringsejendom, hvorfor beskatningen i forbindelse med afståelsen må ske efter SL § 4 smh. SL § 5, jf. EBL § 1, stk. 2 e.c. Det vil således være en grov fejl at udarbejde avanceopgørelsen efter ejendomsavancebeskatningslovens regler.

Anskaffelsessum:	6 mio. kr.
Afståelsessum:	
Kontant:	2 mio. kr.
Pantebrev:	4 mio. kr. *
Løbende ydelse:	2 mio. kr. **
I alt	8 mio. kr.
<u>Handelsomkostninger</u>	<u>150.000 kr.</u>
	7.850.000 kr.

Avance: 7.850.000 – 6.000.000 = 1.850.000 kr.

Karl Krone skal herefter beskattes af den opgjorte avance på 1.850.000 kr. i afståelsesåret, dvs. i 2015, jf. SL § 5 smh. SL § 4. Avancen beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

* Da der er tale om overtagelse af gæld, medtages denne til pålydende værdi.

**Jarl Junker berigtiger en del af anskaffelsessummen ved at påtage sig en løbende ydelse over for Karlo Krone. Ifølge LL § 12 B skal den løbende ydelse kapitaliseres, således at afståelsesbeskatningen kan gennemføres i afståelsesåret, dvs. i 2015. Eftersom det af opgaven fremgår, at ejendommen er udbudt til salg for kontant 8 mio. kr., må den løbende ydelse kapitaliseres til 2 mio. kr.

Besvarelsen bør desuden indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af Karlo Krones modtagelse af løbende ydelser på 800.000 kr., 700.000 kr. og 600.000 i hhv. 2016, 2017 og 2018. Det bør anføres, at modtagelse af 800.000 kr. i 2016 og modtagelsen af 700.000 kr. i hhv. 2016 og 2017 ikke har skattemæssige konsekvenser, eftersom disse beløb allerede er indgået i beskatningen ved fastsættelsen af afståelsessummen på ejendommen. Derimod har modtagelsen af de 600.000 kr. i 2018 beskatningsmæssige konsekvenser for Karlo Krone, hvilket hænger sammen med, at Karlo Krone ved modtagelsen af de 600.000 kr. i 2018 har modtaget løbende ydelser på i alt 2.1 mio. kr. (800.000 + 700.000 + 600.000). Den løbende ydelse er dermed tilbage i afståelsesåret 2015 kapitaliseret 100.000 kr. for lavt, hvilket har som konsekvens, at Karlo Krone i 2018 skal henføre yderligere 100.000 kr. til beskatning, jf. LL § 12 B, stk. 4, 2. pkt. Beløbet beskattes som personlig indkomst, jf. PSL § 3, stk. 1.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 571ff., p. 576 samt p. 630 ff.

December 2018/Malene Kerzel