

## RETTEVEJLEDNING OPGAVE 1 – REEKSAMEN F 2020

### Spørgsmål 1.1

#### Køb af antikt persisk tæppe

Der lægges op til drøftelse af, hvorvidt Bent Bang kan få fradrag for indkøbet af det antikke persiske tæppe, som anvendes i advokatvirksomheden. Besvarelsen bør indledningsvist angive, at der er tale om en anlægsudgift, hvorefter det bør drøftes, om der er mulighed for at afskrive på anskaffelsesudgiften på 15.000 kr. i medfør af afskrivningslovens bestemmelse. Den relevante bestemmelse er i den sammenhæng AFL § 2, der under visse betingelser hjemler afskrivningsadgang på bl.a. inventar. Besvarelsen bør indeholde en henvisning til AFL § 2, stk. 3, hvorefter det som udgangspunkt er en betingelse for afskrivning, at det indkøbte aktiv undergår en værdiforringelse.

Om det er tilfældet eller ej for et antikt tæppe kan nok diskuteres, og det er derfor ikke så afgørende, hvad den studerende i så henseende konkluderer. Afgørende er derimod, at den studerende identificerer og drøfter problemstillingen.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 531f.

#### Arbejdsværelse i hjemmet

Der lægges i opgaven op til en drøftelse af, hvorvidt Else Bang kan opnå fradrag for en forholdsmæssig del af udgifterne til vand, varme, vedligeholdelse og ejendomsskatter udgørende i alt 50.000 kr. Det bør af besvarelsen indledningsvist fremgå, at praksis er restriktiv i forhold til at indrømme fradrag for merudgifter til arbejdsværelse i hjemmet, navnlig når der er tale om lønmodtagere. Afgørende for fradragsretten er herefter, om værelset er indrettet på en sådan måde, at det ikke kan anses for en del af boligens opholdsrum. Om dette konkret er tilfældet, kan nok diskuteres. På den ene side kan der henvises til, at værelset henstår aflåst, når Else Bang ikke benytter det, mens det på den anden side kan anføres, at værelset ikke er indrettet på en måde, der i væsentlig grad adskiller det fra boligens øvrige opholdsrum. Afgørende er derfor ikke, hvad den studerende konkluderer ift. Fradragsretten, men derimod, at problemstillingen identificeres og drøftes. I det omfang det konkluderes, at Else Bang har fradrag for merudgifterne, må fradraget opgøres til 1/10 af de 50.000 kr. svarende til arbejdsværelsets forholdsmæssige del af villaens samlede areal, jf. SL § 6 a. Udgiften på 5.000 kr. fragår i den skattepligtige indkomst som et ligningsmæssigt fradrag, jf. PSL § 3 smh. § 4 e.c. Den studerende bør i den forbindelse gøre opmærksom på fradragsbegrænsningen i LL § 9, stk. 1, hvorefter alene den del af en lønmodtagers samlede fradragsberettigede udgifter, der overstiger et reguleret grundbeløb på 5.500 kr. (2010-tal), kan fratrækkes.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 312f.

#### Kursusvederlag og befordringsgodtgørelse

Denne del af opgaven indeholder to problemstillinger: De beskatningsmæssige konsekvenser af hhv. afkaldet på vederlaget på de 15.000 kr. og modtagelsen af kilometergodtgørelsen.

Ift. indkomstafkaldet bør besvarelsen anføre, at det kan have en skattemæssig betydning, at der er tale om et forudgående indkomstafkald, hvorved forstås et indkomstafkald givet forud for indkomstens realisation. Afgørende i den foreliggende situation er dog, at indkomstafkaldet ikke er blankt, idet Bent Bang betinger indkomstafkaldet af, at vederlaget tilfalder Kræftens Bekæmpelse. Han anses derfor skatteretligt for at have realiseret vederlaget på de 15.000 kr., hvorefter han har videregivet det til Kræftens Bekæmpelse. Det anførte indebærer, at Bent Bang skal beskattes af de 15.000 kr., jf. SL § 4 smh. LL § 16. Vederlaget henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3.

Det bør herefter af besvarelsen fremgå, at Bent Bang har mulighed for at opnå fradrag for den gave, som han yder til Kræftens Bekæmpelse i medfør af LL § 8 A, hvorefter gaver ydet til foreninger, hvis midler anvendes i almenvelgørende eller almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer, kan fradrages. Bent Bang opnår herefter et fradrag på 15.000 kr., jf. LL § 8 A. Fradraget sker i den skattepligtige indkomst som et ligningsmæssigt fradrag, jf. PSL § 3 smh. PSL § 4 e.c. I den grundige besvarelse anføres, at det en betingelse for fradrag, at foreningen har indberettet indbetalingen til Skattestyrelsen på vegne af Bent Bang, jf. LL § 8 A, stk. 1.

Endelig bør besvarelsen indeholde en stillingtagen til de beskatningsmæssige konsekvenser af, at Foreningen af danske ejendomsmæglere udbetaler 708 kr. i befordringsgodtgørelse for Bent Bangs kørsel fra hjemmet i Risskov til Kolding t/r. Afgørende for de beskatningsmæssige konsekvenser er, om godtgørelsen er omfattet af LL § 9 B og dermed kan oppebæres skattefrit, forudsat at den beløbsmæssigt holder sig inden for Skatterådets satser. Det bør konstateres, at reglerne i LL § 9 B, stk. 1-4, alene omfatter lønmodtagere samt medlemmer af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd eller lignende, jf. LL § 9 B, stk. 5. Bent Bang skal derfor beskattes af den modtagne befordringsgodtgørelse på 708 kr., jf. SL § 4 smh. LL § 9 B. Beløbet henføres til beskatning i den personlige indkomst, jf. PSL § 3. Den gode besvarelse anfører, at Bent Bang som honorarmodtager har mulighed for at fradrage udgifterne til befordring iht. LL § 9 B enten på grundlag af de faktisk dokumenterede udgifter eller efter Skatterådets satser. Fradraget foretages i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2, nr. 8.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 206f., p. 316f., p. 445, p. 448 og p. 512.

### **Ejendomskonference i Nice**

Det bør først og fremmest fastslås, at de udgifter, der kan henføres til den erhvervmæssige del af rejsen, er fradragsberettigede for Bent Bang som driftsomkostninger, jf. SL § 6 a. Bent Bang kan herefter fradrage transportudgifter udgørende 4.000 kr. samt halvdelen af udgifterne til bispisning og hotelovernatning udgørende 5.000 kr. (10.000: 2), i alt 9.000 kr. Udgifterne fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2. Denne del har ikke indkomstvirkning for Cille Cornelius, eftersom deltagelsen i konferencen er arbejdsmæssigt begrundet, hvorfor der ikke er tale om en vederlæggelse af hende.

Den resterende del af de afholdte udgifter udgørende 5.000 kr. svarende til den private del af rejsen er skattepligtig for Cille Cornelius, idet der er tale om et skattepligtigt naturalgode omfattet af LL § 16, stk. 1 smh. SL § 4. Det bør endelig anføres, at også denne del af udgiften er fradragsberettiget for Bent Bang, idet der er tale om en lønomkostning, jf. SL § 6 a. Udgiften fragår i den personlige indkomst, jf. PSL § 3, stk. 2.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 281 ff., p. 297ff. og p. 367.

## Spørgsmål 1.2

### Salg af ejerlejlighed

Der lægges op til en drøftelse af, hvorvidt Else Bang skattefrit kan oppebære den fortjeneste, som hun konstaterer i forbindelse med salget af ejerlejligheden, jf. EBL § 8. Problemstillingen går nærmere på spørgsmålet om, hvorvidt man som skatteyder kan have to boliger. Praksis har i den henseende fastslået, at det er muligt at udstrække skattefriheden til flere sideløbende boliger, når der foreligger boliganvendelse af et vist omfang, og anvendelsen i første række er begrundet i arbejdsmæssige forhold. Det bør på den baggrund konkluderes, at den fortjeneste, som Else Bang opnår ved videresalget af lejligheden i december 2019, er skattefri, jf. EBL § 8. Det gælder uanset, at ejerlejligheden i København også i et vist omfang er anvendt privat, ligesom det ikke har nogen betydning for skattefriheden, at Else Bang ikke anvender ejerlejligheden i arbejdsmæssigt øjemed på tidspunktet for afståelsen.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 618 ff.

### Salg af sommerhusgrund

Besvarelsen bør indledningsvist indeholde en stillingtagen til, hvorvidt salget af sommerhusgrunden er omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens regler. Afgørende herfor er alene, om der er tale om salg af en næringsejendom, hvilket klart kan afvises. En del besvarelser vil formentlig drøfte, om der foreligger spekulation, hvilket må anses for tilfældet. Det bør dog under alle omstændigheder konstateres, at ejendomsavancebeskatningslovens almindelige regler finder anvendelse ved salget. Det vil således være en grov fejl at anse salget for omfattet af SL § 5.

Der skal herefter laves en avanceopgørelse. Afgørende for fastsættelse er anskaffelsessummen er bl.a., hvornår sommerhusgrunden kan anses for afstået. Det er i opgaven oplyst, at overdragelsesaftalen, som indgås den 15. december 2019, er betinget af købesummens betaling. En betaling, der modtages den 2. januar 2020. Der er således tale om en betinget aftale. Det bør dog af besvarelsen fremgå, at der er tale om en såkaldt typebetingelse, der ikke udskyder beskatningstidspunktet. Salget af sommerhusgrunden må på den baggrund anses for sket i 2019.

#### *Anskaffelsessum*

Kontant anskaffelsessum	1.200.000 kr.
Tillæg for 2018, jf. EBL § 5, stk. 1	10.000 kr.
Omkostninger til byggemodning	100.000 kr.
Samlet anskaffelsessum	1.310.000 kr.

#### *Afståelsessum*

Kontant afståelsessum	1.500.000 kr.
-----------------------	---------------

*Fortjeneste*

1.500.000 kr. – 1.310.000 kr.                      190.000 kr.

Else Bang kan således konstatere en skattepligtig fortjeneste på 190.000 kr., jf. EBL § 6, som skal beskattes som kapitalindkomst, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 14.

Litteratur: Skatteretten 1, 8. udgave, p. 591, p. 601 og p. 603ff.

Maj måned 2020/Malene Kerzel

## RETTEVEJLEDNING OPGAVE 2 – REEKSAMEN F 2020

### Spørgsmål 1

#### 1.1. Virksomhedsoverdragelse

Den gode besvarelse indleder med at konstatere, at der er tale om en virksomhedsoverdragelse, der indebærer afståelse af en flerhed af aktiver omfattet af afskrivningsloven, hvor parterne i henhold til AFL § 45, stk. 2, er forpligtede til at fordele overdragelsessummen på de enkelte afskrivningsberettigede aktiver. Den aftalte fordeling lægges herefter til grund ved såvel avanceopgørelsen for sælger som ved opgørelsen af købers afskrivningsgrundlag.

Litteratur: SR 1, 8. udg., p. 532.

#### 1.2. Afståelse af goodwill

Det skal diskuteres, om der kan være tale om goodwill i skattemæssig henseende. Der er tale om en virksomhed, som har en kundekreds i form af de store tøjkedder. Der er samtidig tale om en igangværende og veletableret virksomhed. Der synes således ikke at være tvivl om, at der til virksomheden vil være tilknyttet goodwill, og at dette vil kunne dokumenteres.

Fortjeneste og tab ved afståelse af goodwill skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. AFL § 40, stk. 6. Det skal i besvarelsen fastslås, at der er tale om oparbejdet goodwill, og at anskaffelsessummen derfor udgør 0 kr. Fortjenesten udgøres herefter af den kontantomregnede afståelsessum på 30.000.000 kr.

Litteratur: SR 1, 8. udg., p. 748ff, 755 og 764f.

#### 1.3. Afståelse af produktionsbygning

Afståelsen af bygningen indebærer, at det skal undersøges, om der skal ske beskatning af genvundne afskrivninger og en eventuel ejendomsavance.

##### 1.3.1. Genvundne afskrivninger

Det skal indledningsvist overvejes, om bygningen er afskrivningsberettiget. Der er ingen tvivl om, at produktionsbygningen er afskrivningsberettiget, da den er erhvervsmæssigt benyttet, jf. således AFL § 14, stk. 1, smh. § 14, stk. 2.

Bygningerne afskrives årligt med 4 % af den kontantomregnede anskaffelsessum, jf. AFL § 17, stk. 1. Den kontantomregnede anskaffelsessum af bygningerne udgør 68 mio. kr. Der kan således ikke afskrives på grunden.

Afskrivninger efter AFL er skatteårsafskrivninger, hvor der afskrives fuldt ud i anskaffelsessåret, mens der ikke kan foretages afskrivninger i afståelsesåret, jf. AFL § 20. De årlige afskrivninger udgør 2.720.000 kr. I perioden 2013-2018 foretages der i alt skattemæssige afskrivninger på 16.320.000 kr. Den nedskrevne værdi af bygningerne udgør herefter 51.680.000 kr.

Opgørelse af genvundne afskrivninger, jf. AFL § 21, stk. 1, og stk. 2:

Afståelsessum (ekskl. grund)	75.000.000 kr.
Nedskrevet værdi	-51.680.000 kr.
<b>Genvundne afskrivninger</b>	<b>23.320.000 kr.</b>

Beskatningen af genvundne afskrivninger er dog maksimeret til de faktisk foretagne afskrivninger på 16.320.000 kr., jf. AFL § 21, stk. 2 i.f. Dette beløb medregnes ved opgørelsen den skattepligtige indkomst i afståelsesåret, jf. AFL § 21, stk. 1.

Litteratur: SR 1, 8. udg., p. 530 og 537f.

### 1.3.2. Ejendomsavancebeskatning

Ejendomsavancen opgøres efter EBL § 4, hvorefter der ved opgørelsen af avancen skal tages udgangspunkt i henholdsvis den kontantomregnede anskaffelsessum og afståelsessum. Den kontantomregnede anskaffelsessum kan forhøjes med 10.000 kr. pr. år, dog ikke i afståelsesåret, jf. EBL § 5, stk. 1.

Opgørelse af ejendomsavance:

Kontantomregnet afståelsessum	80.000.000 kr.
Kontantomregnet anskaffelsessum	-70.000.000 kr.
Tillæg 2013-2018	-60.000 kr.
<b>Ejendomsavance</b>	<b>9.940.000 kr.</b>

Den opgjorte fortjeneste medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. EBL § 6, stk. 1. For fysiske personer medregnes ejendomsavancen ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. PSL § 4, stk. 1, nr. 14.

Litteratur: SR 1, 8. udg., p. 590, 603ff, 610f

### 1.4. Afståelse af inventar og driftsmidler

Der er tale om afståelse af driftsmidler og inventar omfattet af AFL kapitel 2, hvor der afskrives efter saldostystemet i AFL § 5.

Det skal diskuteres, om fremtidssikringen af robotten må anses som en afskrivningsberettiget forbedringsudgift eller en fradragsberettiget vedligeholdelsesudgift. På baggrund af de foreliggende oplysninger må det mest nærliggende anses som en forbedringsudgift, og beløbet indgår derfor i saldoværdien, jf. AFL § 5, stk. 2. Der kan ikke foretages afskrivninger i afståelsesåret, jf. AFL § 9, stk. 1.

Opgørelse af saldoværdi i forbindelse med overdragelse af virksomheden:

Saldo primo 2019	44.000.000 kr.
Forbedringsudgifter	2.000.000 kr.
Overdragelse af virksomhed	-50.000.000 kr.
<b>Saldoværdi efter overdragelsen</b>	<b>-4.000.000 kr.</b>

Saldoværdien er negativ efter afståelsen, og der skal derfor ske beskatning af genvundne afskrivninger, jf. AFL § 9, stk. 1. Beløbet på 4 mio. kr. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. AFL § 9, stk. 1.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 532ff.

### **1.5. Afståelse af varemærke**

Det skal af besvarelsen fremgå, at erhververen i forbindelse med anskaffelse af varemærker fra og med anskaffelsesåret kan afskrive 1/7 af anskaffelsessummen årligt, jf. AFL § 40, stk. 2. Der kan ikke afskrives i afståelsesåret, jf. AFL § 40, stk. 4. Erhvervelsen af varemærket BOYZ & GIRLZ har derfor givet anledning til årlige afskrivninger på 400.000 kr. I perioden 2015-2018 er der i alt afskrevet 1,6 mio. kr., således at den nedskrevne værdi på afståelsestidspunktet udgør 1,2 mio. kr. Fortjeneste eller tab i forbindelse med afståelse opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og den nedskrevne værdi. Der er konkret tale om en fortjeneste på 800.000 kr., som medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. AFL § 40, stk. 6.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 755, 761 og 764f.

## **Spørgsmål 2**

### **2.1. Rådgivnings- eller konsulentaftale**

Der skal indledningsvist tages stilling til, om OO i sin relation til køberen af virksomheden optræder som lønmodtager, honorarmodtager, eller om OO er selvstændigt erhvervsdrivende. Spørgsmålet er særligt relevant i forbindelse med den efterfølgende opgivelse af bopælen i Danmark og spørgsmålet om begrænset skattepligt. OO kan næppe siges at drive virksomhed for egen regning og risiko, og det kan derfor udelukkes, at han er selvstændig erhvervsdrivende. Der er en række faktorer, der peger i retning af, at OO har lønmodtagerstatus, herunder at hans arbejde indgår som en løbende og integreret del af virksomhedens aktivitet, at han efter det oplyste ikke udfører arbejde for andre, at arbejdet ikke er forbundet med nogen reel økonomisk risiko for ham, og at han ikke afholder udgifter, der adskiller sig fra det, der er sædvanligt for lønmodtagere. Det kan ikke betragtes som en stor fejl, såfremt den studerende på baggrund af en velbegrundet analyse, når frem til, at OO skal betragtes som honorarmodtager. Salget af virksomheden sker med overtagelse den 1. oktober 2019, og OO's fulde skattepligt ophører 31. oktober 2019. Mens den fulde skattepligt består, beskattes OO derfor kun af 100.000 kr. i oktober måned.

Lønindtægten vil være skattepligtig indkomst, jf. SL §§ 4, litra a og c. Ved skatteberegningen skal lønindtægten medregnes ved opgørelsen af den personlig indkomst, jf. PSL § 3.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 343ff.

### **2.2. Opgivelse af bopæl**

OO og ægtefællen sælger deres helårsbolig og sommerhus og flytter herefter til Provence. Huset i Provence er herefter ægteparrets eneste bolig, og der er derfor ikke tvivl om, at de opgiver deres bopæl i Danmark i forbindelse med fraflytningen, jf. KSL § 1.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 804ff.

### **2.3 Begrænset skattepligt af rådgivningshonorar**

OO fortsætter rådgivningen af køberen af virksomheden efter fraflytningen. Dette giver anledning til, at spørgsmålet om begrænset skattepligt af honoraret skal overvejes.

Som det fremgik ovenfor, må det antages, at OO har lønmodtagerstatus i forhold til køberen af virksomheden. Dette giver anledning til at overveje, om der er hjemmel til at anse OO for begrænset skattepligtig i henhold til KSL § 2, stk. 1, nr. 1, der omfatter personligt arbejde i tjenesteforhold. Den begrænsede skattepligt i henhold til denne bestemmelse er imidlertid betinget af, at arbejdet udføres her i landet. Denne betingelse er ikke opfyldt for OO's vedkommende.

Herefter bør det overvejes, om OO er begrænset skattepligtig i henhold til KSL § 2, stk. 1, nr. 7, der omfatter erhvervelse af indkomst i form af vederlag fra en virksomhed som rådgiver eller konsulent. Reglen finder også anvendelse på lønmodtagere, og det er ikke noget krav, at arbejdet udføres i Danmark. Det er i henhold til KSL § 1, stk. 7, en betingelse, at den person, der modtager indkomsten, tidligere har været skattepligtig efter KSL § 1, stk. 1, nr. 1. Det er herudover en betingelse, at personen har eller på noget tidspunkt inden for de seneste 5 år forud for ophøret af den fulde skattepligt har haft direkte eller indirekte del i ledelsen af, kontrollen med eller kapitalen i den virksomhed, der udreder vederlaget. Der er ikke tvivl om, at OO opfylder disse betingelser, og han er derfor begrænset skattepligtig af den modtagne indkomst.

I 2019 vil den begrænsede skattepligt omfatte et vederlag på 200.000 kr. for november og december 2019. I 2020 vil den begrænsede skattepligt omfatte et vederlag på 1,2 mio. kr.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 820ff og 835f.

### **2.4. Afståelse af aktier**

De erhvervede aktier er anlægsaktier, og aktierne er ikke optaget til notering på et reguleret marked. OO sælger i første omgang halvdelen af aktierne i EASYWASH A/S. Der sælges aktier med en nominel værdi på 500.000 kr. til kurs 400 svarende til 2 mio. kr. Anskaffelsessummen på denne del af aktierne udgjorde 1 mio. kr. Der er herved realiseret en gevinst på 1 mio. kr., der beskattes som aktieindkomst, jf. ABL § 12 smh. m. PSL § 4a.

OO beholder halvdelen af aktierne i EASYWASH A/S og er i hans besiddelse på tidspunktet for ophøret af den fulde skattepligt. Aktierne anses derfor som afstået til handelsværdien på dette tidspunkt, jf. ABL § 38, stk. 1. Handelsværdien på aktierne udgør 2 mio. kr., og anskaffelsessummen udgjorde 1 mio. kr., og OO er derfor skattepligtig af en fortjeneste på 1 mio. kr. Der kan i henhold til ABL § 39 ydes henstand med betaling af skatten. Det forventes ikke, at de studerende i detaljer redegør for henstandsordningen.

Da aktierne sælges i februar 2020, realiseres yderligere en gevinst på 1 mio. kr., da aktierne sælges til kurs 600. Gevinsten er ikke skattepligtig i Danmark, da KSL § 2 ikke rummer hjemmel til beskatning af aktieavancer af denne karakter.



Aktierne i EASYLUNCH A/S er anskaffet for 500.000 kr. og afstås for 200.000 kr. OO har herved realiseret et tab på 300.000 kr. Tab på aktier af denne karakter kan modregnes i den positive aktieindkomst, der er realiseret i forbindelse med salget af aktierne i EASYWASH A/S, jf. ABL § 13, stk. 1.

Litteratur: SR 1, 8. udg. p. 662, 680ff og 819.

Maj 2020/Henrik Stensgaard