

Retteskema - eksamen sommer 2017
Skatteret / Polit-kandidat
Alle hjælpemidler
Eksamen afholdt 29. juni 2017.

Indledning

Ved bedømmelsen lægges vægt på givne begrundelser.

Det skal i overensstemmelse med hensigten med kurset (målbeskrivelsen) vurderes om den studerende har tilegnet sig en vis "juridisk metode", og således skal det vises via eksamensbesvarelsener om skatteretlige problemstillinger af den studerende kan afgrænses og løses i begrundet form og med paragraf og lovhenviisninger.

Om rettevejledningen

Dette er alene en skematisk rettevejledning til brug for eksaminator og censors opgaveretning af eksamensbesvarelsener.

Der er tale om en skematisk rettevejledning, der således er åben for den konkrete besvarelse, dog skal nedennævnte lovbestemmelser berøres.

Vigtigt er det at de studerende viser en argumentation støttet på retskilderne.

Spørgsmål/Opgavesæt A

Ad 1)

Fysiske personers ubegrænsede skattepligt efter "bopælsreglen" medfører globalindkomstbeskatning, jf. kildeskattelovens § 1, nr. 1, jf. statsskattelovens § 4. Dette medfører indkomstbeskatning på worldwide income – og dette står i kontrast til kildebeskatningen som gælder for de som alene er begrænset skattepligtige, jf. de udtømmende opregnede kilder i kildeskattelovens § 2.

Ubegrænset skattepligt

Det følger af den fulde skattepligt, at al skattepligtig indkomst som udgangspunkt skal medregnes ved indkomstopgørelsen, uanset om indkomsten er optjent her i landet eller ikke.

Fuld skattepligt foreligger i følgende tilfælde:

Der foreligger fuld skattepligt for:

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Personer, der har bopæl her i landet. Se KSL § 1, stk. 1, nr. 1. |
|--|

- Personer, der opholder sig her i tidsrum af mindst 6 måneder. Se [KSL § 1](#), stk. 1, nr. 2.
- Danske statsborgere, der gør tjeneste eller varigt opholder sig om bord på skibe med hjemsted her. Se [KSL § 1](#), stk. 1, nr. 3.
- Danske statsborgere, som af den danske stat, regioner, kommuner eller andre offentlige institutioner er udsendt til tjeneste uden for riget. Se [KSL § 1](#), stk. 1, nr. 4.

Bopælsbeskatningen efter nr. 1 er et bredt tilknytningsbegreb. Ved afgørelsen af, om betingelsen om bopæl er opfyldt, lægges der vægt på, om personen ved at etablere husstand, leje sig bolig eller ved andre foranstaltninger har tilkendegivet, at vedkommende har til hensigt at have hjemsted her i landet.

Så det er både

- de faktiske boligforhold og
- den/de subjektive hensigter,

der har betydning for, om personen er fuldt skattepligtig her i landet efter [KSL § 1](#), stk. 1, nr. 1.

I praksis vil skattepligten efter bopælskriteriet være afhængig af, om personen har rådighed over en helårsbolig her i landet. Udgangspunktet er, at en sådan rådighed vil være en nødvendig og samtidig en tilstrækkelig betingelse for at statuere bopæl. Boligmulighed kan også være objektivt tilstrækkeligt, igen koblet med vilje og ophold.

De konkrete omstændigheder kan ved fraflytning af Danmark være af en sådan art, at afgørelsen af, om bopælen skal anses for bevaret, må foretages ud fra en samlet vurdering, hvor også personens subjektive hensigter indgår i bedømmelsen.

Mere sekundære momenter, der afspejler en tilknytning til Danmark, fx ejerskab til en her i landet indregistreret bil, medlemskab af foreninger og lignende, tillægges ikke selvstændig betydning, men kan indgå i en samlet bedømmelse.

Bopæl forudsætter, at skatteyderen under en eller anden form - helt eller delvis - har rådighed over en bolig her i landet.

Tilflytning medfører indtræden af bopælsbeskatning – ved erhvervelse af bopæl – men effektueringen/påbegyndelse af beskatningen finder først sted, når der er taget effektivt ophold, der ikke blot har karakter af ferie eller lignende, jf. betingelsen i kildeskattelovens § 7.

Hvis en person erhverver sig en bopæl i Danmark, anses de subjektive betingelser for opfyldt, når den pågældende tager ophold her i landet. Se [KSL § 7, stk. 1](#).

Begrænset skattepligt

Personer, der ikke er fuldt skattepligtige efter [KSL § 1](#), er begrænset skattepligtige af en række indkomstarter. Se [KSL § 2](#), stk. 1. Bestemmelsen omfatter således personer, der hverken har bopæl eller ophold i Danmark, men som modtager indkomst fra kilder her i landet.

Opgave 2

Svar:

Anne tog den 1. juli 2015 til Norge – og følgende fakta er gældende:

- opgav dansk bolig (lejemål opsagt)

- sommerhuset i DK er udelukkende til ferieformål – og anvendes som sådan – og har ikke helårsstatus.
- Subjektivt – rejser hun til Norge – grundet ægteskab.

Såvel de objektive som de subjektive kriterier er til stede for opgivelse af dansk bopælsbeskatning pr. udrejsen den 1. juli 2015.

Skattepligten til Danmark efter kildeskattelovens § 1 består derfor i den periode, hvor bestemmelsen er opfyldt, jf. også kildeskattelovens § 6.

Annes efterfølgende ophold og boligforhold er stadig af underordnet omfang – og der er ikke en bolig eller boligmulighed – førend igen i 1. kvartal 2017.

Det forhold, at Anne fortsat varetager et job i Danmark, men dog pendler mest muligt ændrer ikke derved – men giver efter danske regler en beskatning efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1. (lønnet arbejde i Danmark).

Opgave 3.

Svar:

Hendes kilder som begrænset skattepligtig er følgende, jf. kildeskattelovens § 2:

1. lønindkomst for løn fra dansk arbejdsgiver – dog alene for de dage, hvor Anne fysisk faktisk er i Danmark, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1.
 - a. honorar på 50.000 DKK er imidlertid ikke skattepligtigt i Danmark under begrænset skattepligt, når det erhverves uden for tjenesteforhold og uden for erhvervsdrift, jf. kildeskattelovens § 2 e.c.
2. ejendomsværdiskat af fast ejendom i Danmark, jf. ejendomsværdiskatteloven, jf. kildeskattelovens § 2.
 - a. renteudgifter er ikke skatterelevante efter kildeskattelovens § 2, idet der ikke er en skattepligtig kilde at knytte det til, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 2.

Opgave 4

Anne kan få genoptagelse af sine skatteansættelser for 2015, jf. skatteforvaltningslovens § 26, og dette frem til 1. maj i det 4. år efter indkomstårets udløb. Dette har hun retskrav på, jf. også momenterne oven for.

Ad indkomståret 2016 da har hun selvangivelsesfrist 1. maj – dog med udskydelsesmulighed til 1. juli 2017, jf. – skattekontrollovens § 4.

Ad indkomståret 2017 – da skal hun bede om ændring af forskudsansættelsen for perioden indtil skattepligten genindtræder, jf. kildeskattelovens § 7. Reglerne om forskudsregistrering findes i bl.a. kildeskattelovens § 53.

Opgave 5

Tilflytningsvurdering og situation:

For en person, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at tage ophold her, indtræder den fulde skattepligt først, når den pågældende tager ophold her i landet.

Kortvarigt ophold her i landet på grund af ferie eller lignende, anses ikke for ophold i Danmark. Se [KSL § 7](#), stk. 1.

Det er denne regel, der afgør spørgsmålet om skattepligtens indtræden, når en person råder over en helårsbolig. Skattepligten indtræder således ikke kun fordi, den pågældende fx har de stærkeste personlige relationer til Danmark. Efter bestemmelsen indtræder skattepligten ved en kombination af bopæl og ophold her i landet. I praksis er erhvervelse af bopæl som udgangspunkt ensbetydende med, at den pågældende eller dennes ægtefælle har købt eller lejet sig en bolig her i landet.

Men den pågældende kan også have erhvervet bopæl her i landet ved at bo hos forældre mv.

Bopæl erhverves ved køb eller leje af helårsbolig, men som udgangspunkt ikke ved køb eller leje af et sommerhus.

Hvis personen eller dennes ægtefælle benytter sommerhuset som helårsbolig, behandles sommerhuset på samme måde som en helårsbolig. Det samme gælder benyttelsen af andre boligformer.

Det forekommer, at en person, der er fuldt skattepligtig i udlandet, ønsker at blive anset for fuldt skattepligtig i Danmark. En skatteyder kan ikke vælge at blive omfattet af reglerne om fuld skattepligt, hvis betingelserne herfor ikke er opfyldt. Dette kan ofte få konsekvenser for opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Absolutte grænser for opholdets længde

Skattepligten indtræder ikke ved et kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende.

Efter praksis anses et uafbrudt ophold her i landet af en varighed på mere end 3 måneder, eller samlede ophold på i alt mere end 180 dage inden for et tidsrum på 12 måneder, ikke for "kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende". Se skd.1972.21.139.

Overstiger opholdets længde disse grænser, indtræder skattepligten på det tidspunkt, hvor personen tager ophold her. Se [KSL § 7](#), stk. 1.

Ved beregning af opholdets varighed her i landet medregnes rejsedage ("brudte døgn") som hele dage.

Ophold under de 3 måneder, eller 180 dage, udløser efter praksis ikke skattepligt for personer, medmindre de udøver erhvervsmæssig aktiviteter her i landet. Dette lægges til grund, hvor der er tale om personer, der anses for bosiddende i et andet land på grund af bopæl, familie, arbejde eller statsborgerskab. Her vil opholdene i Danmark naturligt have karakter af "ferie eller lignende".

Opgavesæt B

Opgave 1

Svar:

Afgrænsningen af disse selvstændige skattesubjekter over for sammenslutninger uden selvstændig skattesubjektivitet (interessentskaber, kommanditselskaber, partrederier mv.), hvor skattepligten i stedet påhviler den enkelte deltager, kan være vanskelig at foretage, da interessentskaber kan fremtræde med en organisation, der på et eller flere punkter ligner foreningers organisation.

Af væsentlig betydning for den skatteretlige kvalifikation er sammenslutningens vedtægter og hensigten med dens virksomhed under hensyn til dens selvstændighed i forhold til de enkelte deltagere.

Organisationen er en "forening" og har helt almindelige foreningspræg – og foreningsledelse mv – og falder ind under selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Kriterier der er afgørende her:

Kriterier der indikerer, at der er tale om en forening:

Den enkelte deltager hæfter kun med sit indskud (kontingent).

Mange deltagere.

Deltagerkredsen skifter, således at nogle deltagere afløser andre.

Sammenslutningen styres af foreningsorganer, dvs. generalforsamling/repræsentantskab og en valgt bestyrelse.

Optagelse af nye deltagere (medlemmer) sker efter objektive kriterier, eventuelt er medlemsadgangen helt fri.

En deltagers udtræden er uden retslig betydning for sammenslutningens beståen og giver ikke den udtrædende krav på nogen del af dennes formue.

Sammenslutningens overordnede formål er af ideel karakter. En eventuel erhvervmæssig virksomhed drives til fremme af det ideelle formål.

Sådanne foreninger er alene skattepligtige af ”erhvervsindkomst”, jf. således lovbestemmelsen:

”Skattepligten omfatter alene indtægt ved erhvervmæssig virksomhed samt fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervmæssige virksomhed.”

Erhvervsdefinitionen fortolkes videre i lovteksten som følger:

Stk. 4. ²⁾ Som indtægt ved erhvervmæssig virksomhed for de i stk. 1, nr. 5, litra c, eller nr. 6, omhandlede investeringsinstitutter, foreninger m.v. betragtes indtægt ved næringsvirksomhed eller anden forretningsvirksomhed, herunder indtægt ved drift, udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom og indtægt ved produktion af elektricitet og varme. I tilfælde, hvor der er tillagt en forening m.v. en ret til andel i overskuddet af en erhvervsvirksomhed, som ikke drives af den pågældende forening selv, betragtes den heraf flydende indtægt ligeledes som erhvervmæssig indtægt for foreningen m.v.; dette gælder dog ikke for hjælpe- og understøttelsesfunds for de i en virksomhed ansatte eller tidligere ansatte funktionærer og arbejdere eller deres pårørende.

Opgave 2

Svar:

- Tilskud fra stifterkredsen er principielt skattepligtige efter statsskattelovens § 4, men særligt for sådanne foreninger er at gaver der tilfalder går ind i den generelle og skattefrie del, og vedrører derfor ikke ”erhvervsindkomst-begrebet”.
- Offentlige tilskud – da må man se hvad tilskuddet er tildelt til – hvis det søges konkret til en erhvervmæssig begivenhed – så vil der være skattepligt – men i andre ”bredere” tilskudsformål vil det falde uden for erhvervsbegrebet og ramme den skattefrie aktivitet.
- Medlemskontingenter er ikke skattepligtige, da de ikke indvindes ved erhvervsvirksomhed.
- Gaver og donationer er skattefrie – igen skal ses på tildelingsformålet, idet der ikke skal være betaling for modydelse.
- Reklameindtægter og sponsorater vil være skattefrie – når de er ydet uden krav om ”erhvervmæssig modydelse”.

De foreninger mv., der vil kunne omfattes af det nye markedsføringstiltag, er foreninger mv., der i almindelighed har et almenvelgørende formål. Foreningerne mv., der vil kunne omfattes af ”markedsføringstiltaget”, er alle omfattet af selskabslovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Som nævnt oven for er foreninger, som er omfattet af denne bestemmelse, alene skattepligtige af erhvervmæssige indtægter, mens øvrige indtægter, herunder gaver, kontingenter mv. er fritaget for beskatning.

De beløb, der modtages udefra (donationer) tilfalder de respektive almenvelgørende formål uden modydelse.

Se herved også afgørelse i SKM 2014.748 SR.

Opgave 3

Svar:

Selvstændigt erhvervsdrivende har fradrag for driftsudgifter efter statsskattelovens § 6a - men så skal gaveelementet være nøje forbundet med indkomsterhvervelsen – herunder som fradragsberettiget reklameydelse – og hvor man får sit navn noteret, publiceret mv.

Selskabers og andre skattepligtige institutioners fradrag for udgifter til løbende ydelser kan højst udgøre 15 procent af selskabets skattepligtige indkomst. De 15 procent beregnes af den skattepligtige indkomst, *før* indkomsten er nedbragt med fradrag efter ligningslovens § 12, stk. 3. Selskabet skal oplyse sit navn og cvr-nr. til de godkendte foreninger, som det giver gaver eller ydelser til, hvis det ønsker fradrag for dem.

Alternativt skal reklamereglen være opfyldt – ligningslovens § 8, jf. statsskattelovens § 6 a

I SKM2004.262.LR var der tale om bidrag til en godkendt forening men i SKM2008.1032.SR var der ikke oplyst, om foreningen var godkendt. Det er således efter praksis ikke en betingelse for fradrag som reklame, at der er tale om bidrag til en godkendt forening. Det er en betingelse, at der skal være tale om en forening, der er almennyttig eller almenvelgørende, således som dette er beskrevet i cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 om ligningsloven (som ændret ved cirkulære nr. 17 af 1. marts 2002). Der skal således være tale om, at bidraget ydes af hensyn til at støtte foreningens formål og ikke for at tilgodese bidragsyder eller virksomhedsejerens private interesser.

Opgave 4

Svar:

Privatpersoner kan alene få fradrag for gaver til velgørende, almennyttige foreninger enten hvis der er tale om løbende ydelse – eller hvis der er tale om enkeltstående gaver – men hvor foreningen er ”godkendt” – og der oplyses CPR på donor.

Man får ikke fradrag for kontingenter.

Man kan højst få fradrag for 15.600 kr. i 2017 (15.200 kr. i 2016).

Ligningslovens § 8 A. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages gaver, som det godtgøres, at giveren har ydet til foreninger, stiftelser, institutioner mv., hvis midler anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Fradraget kan ikke udgøre mere end et grundbeløb på 14.500 kr. (2010-niveau), som reguleres efter personskattelovens § 20. Endelig er fradrag betinget af, at foreningen m.v. har indberettet indbetalingen til told- og skatteforvaltningen i overensstemmelse med de regler, som er fastsat af skatteministeren i medfør af skattekontrollovens § 8 A, stk. 3.

Stk. 2. Fradragsretten efter stk. 1 er betinget af, at foreningen eller det religiøse samfund m.v. er godkendt her i landet eller i et andet EU/EØS-land, hvor det er hjemmehørende, for det kalenderår, hvori donationen gives, jf. stk. 3. Det skal af vedtægter, fundats el. lign. fremgå, at formålet er almenvelgørende, dvs. at midlerne alene kan anvendes til støtte for en videre kreds af personer, som er i økonomisk trang eller har vanskelige økonomiske forhold, eller til et formål, som ud fra en i befolkningen almindeligt herskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt, og som kommer en vis større kreds til gode, eller at der er tale om et trossamfund. Det skal tilsvarende fremgå, at et likvidationsprovenu eller overskud ved opløsning skal tilfalde en anden velgørende forening m.v.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen fastsætter nærmere regler om godkendelse af foreninger m.v., organisatoriske forhold og indsendelse af oplysninger om formue, indtægter, bidragsydere, midlernes anvendelse m.v. Told- og skatteforvaltningen offentliggør hvert år en liste over de organisationer, som opfylder betingelserne for at kunne modtage fradragsberettigede ydelser. For at være berettiget hertil og blive optaget på listen, skal en organisations ansøgning m.v. herom for det pågældende og følgende kalenderår være modtaget hos told- og skatteforvaltningen senest den 1. oktober.

Stk. 4. Gaver, der er fradraget efter § 8 S, kan ikke fradrages efter stk. 1 og 2.

Opgave 5

Svar

Julefesten er en ”udadvendt” og erhvervsmæssig aktivitet – og den nettoindkomst, der indvindes herved er skattepligtig indkomst, jf. statskattelovens § 4, jf. selskabsskattelovens § 1, stk.1., nr. 6. Indtægterne er skattepligtige og udgifterne relateret hertil er fradragsberettigede ved indkomstopgørelsen.

Opgave 6

Svar.

Reglerne om uddelingsfradrag – eller hensættelsesfradrag findes i selskabsskattelovens § 3, stk. 2 og 3 som følger:

Stk. 2. De i § 1, stk. 1, nr. 6, nævnte foreninger m.v. kan ved indkomstopgørelsen fradrage udlodninger til fyldestgørelse af vedtægtsmæssige formål, der kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttige. I tilfælde, hvor foreningen foruden erhvervsmæssig indkomst har anden indkomst, anses den ikke-erhvervsmæssige indkomst for medgået til de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, forinden nogen del af den skattepligtige indkomst anses for medgået hertil.

Stk. 3. Henlæggelser, som foreninger m.v. foretager til sikring af eller til senere anvendelse til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, sidestilles i henlæggelsesåret med udlodninger som nævnt i stk. 2. Skatteministeren fastsætter nærmere regler om regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at denne er effektivt udskilt fra foreningens øvrige midler, samt at ledelsen er forpligtet til ikke at stille de henlagte beløb til disposition for foreningens øvrige virksomhed. Anvendes beløbene til andre end de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, skal beløbene med tillæg på 25 pct. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori de anvendes. Har foreningens øvrige indkomst været negativ, beskattes beløbene med tillæg med den for det pågældende indkomstår gældende skatteprocent.

Den 25. juni 2017 / Ekstern lektor, cand. jur. Hans Henrik Bonde Eriksen