

København, Januar 2020

# MASTER I SKAT - MASTERCLASS

## PERSONBESKATNING

### Seneste udvikling på udvalgte områder

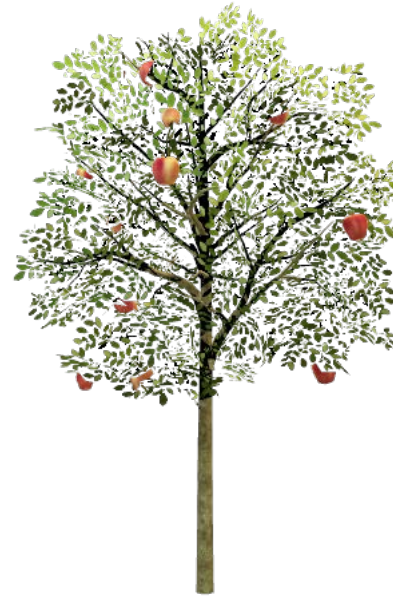
Andreas Albrechtsen, senior tax manager, cand.jur.

Ekstern lektor, fagkoordinator, Juridisk Institut, CBS

# SPEKULATION



- ▶ Indkomstgrundlaget: Statsskattelovens § 5
- ▶ Formuebevægelser/gevinster
- ▶ Til indkomsten henregnes ikke formuegevinster, herunder salg af ejendele, arv, gaver og forsikringer samt lån og kapitalforbrug
- ▶ Æbletræet!
- ▶ Dog beskatning såfremt:
  - A) Spekulation
  - B) Næring
- ▶ Beskatning efter særlovgivningen: KGL, ABL, EBL og AL mm.



- ▶ Kun beskatning ved realisation og ingen beskatning ved urealiserede gevinster eller tab (lagerprincippet)
- ▶ Spekulation karakteriseret ved:
- ▶ Ikke så organiserede, uprofessionelle, enkeltstående erhvervelse
- ▶ Spekulation foreligger, når skatteyderen ved erhvervelsen af et formuegode har været motiveret af ønsket om gevinst ved formuegodets videresalg
- ▶ Man kan derfor ikke senere blive spekulant, hvis man ikke allerede var det ved formuegodets erhvervelse
- ▶ Karakteren af formuegodet spiller en stor rolle blandt de momenter, man skal lægge vægt på, herunder finansieringen, ejertid, gevinstens størrelse mm.

- ▶ Kryptovaluta:
- ▶ SKM2014.226.SR - Skatterådet afgjorde principielt, at Bitcoins var omfattet af Statsskattelovens regler, dvs. § 4 og § 5 og kunne derfor kun beskattes, hvis der var tale om spekulation eller næring. Kursgevinstlovens regler kunne ikke anvendes (OBS - spørgsmålene afvist ved SKM2019.584.LSR)
- ▶ SKM2018.104.SR - Skatterådet kunne ikke bekræfte, at gevinst ved afståelse af Bitcoins var indkomstopgørelsen uvedkommende, idet erhvervelsen ansås for sket med spekulationshensigt. Skatterådet kunne bekræfte, at tab ved afståelse af Bitcoins erhvervet med spekulationshensigt var fradragsberettiget i den skattepligtige indkomst

- ▶ SKM2018.130.SR - Skatterådet fandt, at gevinst og tab ved afståelse af Bitcoins og Ether skulle medregnes til den skattepligtige indkomst i situationer, hvor køb og salg var foretaget med spekulationshensigt, og hvor Bitcoins og Ether var handlet på termin
- ▶ Skatterådet fandt også, at der ikke ved disse handler kunne fradrages yderligere omkostninger i indkomstopgørelsen end de i forbindelse med handlerne direkte afholdte omkostninger
- ▶ Skatterådet fandt endelig, at spørgers anvendelse af et computerprogram til automatisk eksekvering af handlerne ikke kunne medføre et andet resultat

- ▶ SKM2019.10.SR:
- ▶ Skatterådet kunne ikke bekræfte, at spørgers gevinster og tab ved afståelser af hans beholdninger af Bitcoins og Ethereum var indkomstopgørelsen uvedkommende. Skatterådet fandt, at såfremt spørger ikke straks efter vekslingen fra Numeraire til henholdsvis Bitcoins og Ethereum vekslede disse til penge, skulle vekslingen til/anskaffelsen af henholdsvis Bitcoins og Ethereum anses som erhvervet i spekulationshensigt. Skatterådet fandt imidlertid, at det var spørgers skattepligtige indkomst uvedkommende, at Spørger byttede sine 7.820,39 Numeraire til de i sagen omhandlede Ethereum og Bitcoins

- ▶ SKM2019.10.SR - fortsat:
- ▶ Skatterådet fandt endvidere, at der som hovedregel gælder et aktiv-for-aktiv princip i Statsskattelovens § 5, stk. 1, litra a, og undtagelsesvis gælder FIFO-princippet i det tilfælde, hvor der sker delafståelser af et formuegode, som ikke er enkeltvis identificerbart. Skatterådet kunne imidlertid ikke afvise, at der findes metoder, der gør det muligt at identificere de enkelte Bitcoins og Ethereum, hvorved det er muligt at fastslå, hvilke Bitcoins og Ethereum der forlader beholdningen ved delafståelse. Det var Skatterådets opfattelse, at såfremt Spørger kunne påvise en sådan metode, fandt et aktiv-for-aktiv princip og ikke FIFO-princippet anvendelse



- ▶ Hvad der falder ned fra himlen kan aldrig blive spekulation!
- ▶ SKM2019.78.SR: Skatterådet kunne tiltræde, at Bitcoins modtaget som julegave i 2013 fra en kæreste kunne afstås skattefrit. Efter Statsskattelovens § 5 kan formuegenstande af ren privat karakter afstås skattefrit, medmindre disse genstande er erhvervet med spekulationshensigt eller som led i næring. Når private formuegenstande kan afstås skattefrit, er såvel fortjeneste som tab ved et salg indkomstopgørelsen uvedkommende
- ▶ Da det fremgår, at spørger ikke havde kendskab til Bitcoins på gavetidspunktet, eller drev handel med Bitcoins som næringsvirksomhed eller med tilsvarende kryptovalutaer, og at spørger heller ikke tidligere har erhvervet Bitcoins eller anden kryptovaluta - heller ikke i spekulationsøjemed
- ▶ Under denne forudsætning fandt Skatterådet, at de af spørger modtagne to Bitcoins kunne afstås skattefrit efter hovedreglen i Statsskattelovens § 5

- ▶ Øvrige seneste kryptovalutaafgørelser:
- ▶ SKM2019.7.SR - Skatterådet fandt, at aktivitet vedrørende mining af bitcoins udgjorde en hobbyvirksomhed, og at vederlæggelsen for afståede minede Bitcoins skulle medregnes som virksomhedsindkomst i hobbyvirksomheden
- ▶ SKM2019.67.SR - Skatterådet fandt, at der som hovedregel gælder et aktiv-for-aktiv princip i Statskattelovens § 5, stk. 1, litra a, og undtagelsesvis gælder FIFO-princippet i det tilfælde, hvor der sker delafståelser af et formuegode, som ikke er enkeltvis identificerbart. Skatterådet kunne imidlertid ikke afvise, at der findes metoder, der gør det muligt at identificere de enkelte Bitcoins og Ethereum, hvorved det er muligt at fastslå, hvilke Bitcoins og Ethereum der forlader beholdningen ved delafståelse
- ▶ Det var Skatterådets opfattelse, at såfremt spørger kunne påvise en sådan metode, fandt et aktiv-for-aktiv princip og ikke FIFO-princippet anvendelse

- ▶ SKM2019.161.SR - Skatterådet kunne bekræfte, at spørgers beholdning af bitcoins skulle værdiansættes til handelsværdien på tilflytningstidspunktet til DK
- ▶ SKM2019.584.LSR - Landsskatteretten fandt, at en række spørgsmål vedrørende Bitcoins enten ikke kunne danne grundlag for et bindende svar, jf. Skatteforvaltningslovens § 21, stk. 2, eller besvares med den fornødne sikkerhed og derfor måtte afvises, jf. Skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4
- ▶ Landsskatteretten ændrede herved Skatterådets besvarelse (SKM2014.226.SR), idet Skatterådet havde besvaret spørgsmålene benægtende fremfor at afvise dem

FRI BIL



- ▶ Ligningslovens § 16, stk. 3 og 4
- ▶ Bil stillet til rådighed af arbejdsgiveren også til privat benyttelse
- ▶ Det er medarbejderen, der i realiteten skal kunne godtgøre, at man ikke har haft rådighed over bilen
- ▶ Ved hovedaktionærer, jf. Ligningslovens § 16 A, stk. 5 er der skærpet dokumentationskrav
- ▶ Skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at man ikke må benytte bilen til privat kørsel
- ▶ Dette er dog ikke nok, jf. SKM2018.311.BR - førelse af korrekt kørebog!
- ▶ Der skal endvidere være sket en effektiv rådighedsberøvelse!

- ▶ Rådighed - stilstandsforsikring
- ▶ Særligt for hovedaktionærer og lignende med indflydelse på egen aflønning er aflevering af nummerpladerne til Motorstyrelsen den sikre løsning, f.eks. for en udstillingsmodel
- ▶ Stilstandsforsikring var ikke nok! Se tidligere SKM2014.520.ØLR.
- ▶ SKM2019.337.BR, hvor byretten i Århus var af den opfattelse, at en hovedaktionær ved de foretagne handlinger havde godtgjort, at han ikke havde umiddelbar adgang til en lovlig faktisk råden over bilen
- ▶ Byretten fandt, at rådighedshindringen var effektivt etableret og opretholdt, og at det var uden betydning, om der i perioden var ført kørebog, ligesom fraværet af en skriftlig aftale mellem aktionæren og selskabet om, at bilen ikke var til rådighed for privat benyttelse, ikke kunne tillægges afgørende betydning. Hovedaktionæren skulle derfor ikke beskattes af fri bil i den omhandlede periode, selv om der ikke var sket aflevering af nummerpladerne til Motorstyrelsen!
- ▶ Styresignal på vej!
- ▶ Fri bil i forhold til instagrammer, youtuber mv.

- ▶ Selve beskatningen af fri bil:
- ▶ Beregningsgrundlaget afhænger af bilens alder på det tidspunkt, hvor arbejdsgiveren anskaffer bilen - 36 måneders skillelinjen
- ▶ Nyvognsprisen = Den pris, som blev anvendt i forbindelse med bilens første indregistrering
- ▶ Pris, som arbejdsgiveren kunne have købt bilen til inklusive registreringsafgift, moms, udgifter til nummerplade, leveringsomkostninger samt udgifter til normalt registreringsafgiftspligtig tilbehør/ekstraudstyr

- ▶ SKM2018.331.BR - beskatningsgrundlaget - nyvognspris?
- ▶ Den skattepligtige var aktionær i et aktieselskab, og havde i indkomståret 2012 ubestridt rådighed over en af selskabets biler. Sagen angik udelukkende opgørelsen af beskatningsgrundlaget for fri bil
- ▶ En bilforhandler indregistrerede 1. gang bilen i maj 2010 som importør til en værdi på 467.072 kr. Bilen blev herefter stillet til rådighed for en medarbejder hos bilforhandleren, hvorefter bilen i juni 2011 blev solgt til aktieselskabet for 860.000 kr. med henblik på den skattepligtiges anvendelse af bilen som firmabil
- ▶ SKAT og Landsskatteretten fastsatte efter en samlet vurdering beskatningsgrundlaget, nyvognsprisen, til 860.000 kr.



- ▶ SKM2018.331.BR - beskatningsgrundlaget - nyvognspris - fortsat
- ▶ Byretten fandt på baggrund af ordlyden af Ligningslovens § 16, stk. 4, sammenholdt med stk. 3, samt bestemmelsens forarbejder, at begrebet "nyvognsprisen" måtte forstås som den pris, en slutbruger skulle betale hos en forhandler ved erhvervelsen af køretøjet som nyt. Hverken en administrativ praksis eller forarbejderne til en senere ændring af registreringsafgiftsloven indebar, at der kunne anlægges en anden forståelse af "nyvognsprisen"
- ▶ Det af SKAT og Landsskatteretten fastsatte beskatningsgrundlag på 860.000 kr. skulle derfor anvendes til opgørelse af beskatningen af den fri bil
- ▶ Østre Landsret har i SKM2019.338.ØLR stadfæstet byrettens afgørelse
- ▶ LSR2019.19-0058772 - 23. oktober 2019 - beskatningsgrundlaget - nyvognspris. LSR fandt, at priserne til den endelige bruger var dem, som fremgik af bilbasen.dk og FDM's bildatabase

- ▶ L 91 - 2019 - Forslag til lov om ændring af bl.a. Ligningsloven
- ▶ Forslaget udmønter de dele af finanslovsaftalen for 2020, der vedrører stramning af beskatningen af leasede firmabiler
- ▶ Det foreslås tilpasse reglerne for beskatning af fri bil, så der ved beskatning af en fri bil, der har fået genberegnet den registreringsafgiftspligtige værdi efter Registreringsafgiftslovens § 9A, tages udgangspunkt i den nye, genberegneede værdi ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget
- ▶ Kan medføre en del administrative besværligheder, men gælder dog først for firmabiler, der tages i brug den 1. februar 2020 eller senere
- ▶ L 90 - 2019 Forslag til ændring af Registreringsafgiftsloven og Ligningsloven - Fradrag i beskatningsgrundlaget for el- og pluginhybridbiler, der anvendes som firmabiler, på 40.000 kr. fra 1. april til 31. december 2020



# LIGNINGSLOVENS § 15 R



- ▶ Lov nr. 1727 af 27. december 2018 om ændring af Ligningsloven mv.
- ▶ Lovforslag nr. 102 fremsat den 14. november 2018
- ▶ Indførelse af Ligningslovens § 15 R med virkning fra 1. januar 2019, hvorved der blev mulighed for at anvende en bundfradragsmodel, som også kendes fra bl.a. udlejning af sommerhuse, hvilket for private ville gøre det mindre besværligt at udleje biler, lystbåde og campingvogne i kortere perioder, idet man derved var fri for at opgøre fradragsberettigede udgifter og værditab, som kan være ganske vanskeligt at opgøre.
- ▶ Bundfradragsmodellen udelukker dog fortsat ikke anvendelse af den regnskabsmæssige metode

- ▶ Skatterådets afgørelse af 17. december 2019 (sagsnr. 19-0600049):
- ▶ 1. Kan Skatterådet bekræfte, at såfremt en leasingtager i en leasingkontrakt formidlet af X ApS, ønsker at videreudleje køretøjet i en periode via X ApS, og ønsker at anvende den regnskabsmæssige opgørelsesmetode, dvs. fratække de faktiske udgifter og værditab forbundet med udlejningen, kan opgørelsen af disse udgifter ske med  $1/3$  af udgifterne i forhold til udlejningsperioden og  $2/3$  af udgifterne i forhold til antal kørte kilometer?
- ▶ SVAR: NEJ
- ▶ BEGRUNDELSE: Efter Skatterådets opfattelse er der hverken i styresignalet SKM2016.536.SKAT eller i Ligningslovens §15 R eller i bemærkningerne til den ændringslov, hvorved § 15 R blev indsat i Ligningsloven, holdepunkter for, at de krav, der stilles til dokumentation eller sandsynliggørelse af størrelsen og fordelingen af de afholdte biludgifter, kan opfyldes på den skematiske måde, som der spørges til

- ▶ Skatterådets afgørelse af 17. december 2019 (sagsnr. 19-0600049) - fortsat:
- ▶ 2. Kan Skatterådet bekræfte, at ved anvendelse af den regnskabsmæssige opgørelsesmetode, og såfremt leasingtager tilbageleverer køretøjet før udløbet af leasingaftalen, kan den betalte 1. gangsydelse fordeles over den reelle leasingperiode og ikke over den aftalte leasingperiode?
- ▶ SVAR: JA
- ▶ BEGRUNDELSE: Efter Skatterådets opfattelse skal leasingtageren periodisere 1. gangsydelsen over den periode, som lejen vedrører. Dette udgangspunkt fraviges dog, hvis den aftalte leasingperiode forkortes, og leasingtageren tilbageleverer bilen før det aftalte tidspunkt, idet den ikke fratrukne del af 1. gangsydelsen i så fald skal fratrækkes i det indkomstår, hvor det er aftalt, at kontrakten skal udløbe og bilen tilbageleveres, jf. princippet i SKM2012.703.SR.



?