

Offentliggjort d. 8. august 2015

Afkald på indtægt – skal der ske beskatning trods afkald? ©

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

I denne uge blev i medierne igen rejst spørgsmålet, om en politiker både kan modtage løn for et politisk hverv som minister og samtidig modtage eftervederlag fra tidligere politiske poster.

Problemstillingen er velkendt, men fik alligevel sindene i kog, som ugen skred frem. Flere tidligere ministres afkald på eftervederlag blev fremhævet. Men efter SKAT's klare praksis er et afkald på indkomst meget problematisk for den politiker, der giver afkald på eftervederlag. Nedenfor beskrives denne praksis.

Med mellemrum ses i praksis eksempler på, at en person giver afkald på en indtægt, eventuelt på det vilkår, at indtægten tilgår en anden person, en forening, en institution eller måske et almennyttigt formål.

Et sådant afkald gives ofte i den forventning, at der ikke skal svares skat af det beløb, som man ikke fik. Det kan derfor komme som en ganske ubehagelig overraskelse, når SKAT i visse tilfælde efterfølgende kræver skat af den indtægt, som den glade giver gav afkald på.

Afkald på indvundet indtægt

Det er givet, at skattemyndighederne ikke kan beskatte folk af beløb, som skattemyndighederne mener, at vedkommende kunne have tjent ved at udføre et givet stykke arbejde, men som den pågældende rent faktisk ikke har udført.

Offentliggjort d. 8. august 2015

Noget ganske andet gælder, hvis der udføres et stykke arbejde, og der herefter gives afkald på vederlaget for det udførte arbejde til fordel for en anden person, forening m.v.

Enhver person har ganske vist som udgangspunkt mulighed for at give afkald på en indtægt. F.eks. står det som udgangspunkt forældre frit for at træffe beslutning om ikke at opkræve leje af et barn, der bor til leje hos forældrene i en forældre købsbolig. På samme måde står det eksempelvis et folketingsmedlem frit for at bestemme, at medlemmets løn skal tilfalde partiet – og ikke folketingsmedlemmet personligt.

Men **skattemæssigt** kan den form for afkald på indtægter give anledning til problemer.

Det skattemæssige udgangspunkt er nemlig her, at har man først opnået et krav på en indtægt, skal man også beskattes af indtægten. Udgangspunktet er altså, at man **ikke kan undgå beskatning** af en indtægt ved at give afkald på denne.

Skatteretligt vil et afkald på indtægten blive anset som en ny disposition over indtægten til fordel for den person, der oppebærer indtægten som følge af afkaldet. Modtageren skal også beskattes af indtægten, og der bliver således tale om beskatning af samme indtægt to gange.

Eksempelvis kan nævnes en gammel sag, hvor en skatteyder i 1912 havde lånt 5.000 kr. af sin svoger til køb af en forretning. I perioden 1914-1918 lånte han yderligere 10.000 kr. I 1939 ophørte skatteyderen med at betale renter på lånet. Sidenhen, i 1947, eftergav svogeren hele sit tilgodehavende mod skatteyderen. Efter at skatteyderen i januar 1949 blev klar over de skattemæssige konsekvenser ved gældseftergivelsen - nemlig at der skulle svares skat af en del af gældseftergivelsen - afslog han at modtage gældseftergivelsen. Men Landsskatteretten fastslog, at skatteyderen havde accepteret gældseftergivelsen i 1947, og at den senere tilbagekaldelse ikke kunne ændre på det forhold, at der var indtrådt skattepligt. Efter omstændighederne skulle skatteyderen dog kun svare skat af kursværdien af den fordring, der var faldet væk ved gældseftergivelsen.

Offentliggjort d. 8. august 2015

Problemstillingen er ikke ny: Som anført af R. Koch Nielsen i dennes bog, Indkomstskatten, fra 1969, skulle også svogeren - hvis SKAT tog den fulde konsekvens af afgørelsen - beskattes af beløbet, idet svogeren så at sige fik ”gaven tilbage”, hvilket var en ny gave.

Erhvervet ret til

Det er en grundlæggende betingelse for at beskatte en person af en indtægt, at personen har opnået et retskrav på indtægten. Eller med en lidt snørklet, juridisk vending – at skatteyderen har *erhvervet ret til indtægten*.

I mange tilfælde kan det umiddelbart fastslås, om en skatteyder har erhvervet ret til en indtægt. Har skatteyderen solgt en udlejningsejendom, og køberen fået endeligt skøde på huset, har sælgeren krav på købesummen for huset. Udgangspunktet er herefter, at sælgeren skal beskattes af en eventuel fortjeneste ved salget af ejendommen. Har en medarbejder udført sine opgaver på arbejdspladsen, har han krav på løn. Har vinduespudseren pudset vinduer, har han krav på betaling.

Helt tilsvarende synspunkter fører frem til, at en politiker, der opfylder lovens krav for at modtage eftervederlag, har erhvervet ret til dette eftervederlag. Eksempelvis hvis et eftervederlag udløses ved fratræden af en stilling. Her skal der ikke udføres arbejde eller andet for at få dette eftervederlag. Politikerens altså beskattes af eftervederlaget, uanset om politikerens efterfølgende måtte træffe beslutning om at give afkald på eftervederlaget,

Ingen retserhvervelse

Har en skatteyder omvendt ikke erhvervet ret til en indtægt, skal han ikke beskattes af denne.

Hvis der således gives afkald på en indtægt forud for tidspunktet for det tidspunkt, hvor man opnår ret til indtægten, skal der normalt ikke ske beskatning.

Offentliggjort d. 8. august 2015

Giver en sanger f.eks. afkald på at modtage honorar for en kommende koncert arrangeret i et veldædigt øjemed, eksempelvis i tilknytning til en landsindsamling, skal sangeren ikke beskattes af noget honorar.

Et andet praktisk eksempel illustrerer ligeledes problemstillingen:

Enhver arving kan uden skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser give afkald på ventende arv, dvs. arv efter en person, der lever på tidspunktet for arveafkaldet.

Er arvelader derimod afgået ved døden, har arvingen opnået et krav på at modtage arv. I så fald medfører et arveafkald som udgangspunkt, dels at der skal betales afgift af den arvelod, der – i skatte- og afgiftsmæssig forstand - anses for at være tilgået arvingen, og dels, at der skal svares gaveafgift eller indkomstskat af samme arvelod hos den person, der i sidste ende modtager arvelodden. Noget andet er, at der i afgiftsmæssig praksis gennem mange år har været accepteret en videre adgang til at give afkald på falden arv, end hvad der følger ovenfor. Denne særlige afgiftsmæssige praksis blev lovfæstet i 1995 i forbindelse med en omfattende revision af gave- og boafgiftsloven.

Blankt og dispositivt afkald

Selv om en skatteyder giver afkald på en indtægt forud for det tidspunkt, hvor han opnår retskrav på indtægten, kommer det alligevel i visse tilfælde på tale at beskatte skatteyderen af indtægten.

Det drejer sig om tilfælde, hvor skatteyderen på den ene side giver et forudgående afkald på selv at modtage indtægten, men på den anden side samtidig bestemmer, at indtægten i stedet skal tilfalde en bestemt, anden skatteyder, f.eks. hans ægtefælle, hans favoritparti eller en almennyttig forening m.v.

Hvis en skatteyder på denne måde knytter **betingelser til et afkald på indtægt**, tillægges afkaldet altså ikke virkning i skatte- og afgiftsmæssig henseende. Dette indebærer, at der sker beskatning af den, der har givet afkald på indtægten, selv om indtægten tilfalder en anden.

Offentliggjort d. 8. august 2015

Men der er tale om en hårfin afgrænsning:

Eksempelvis fremhæver SKAT det eksempel, at hvis en skuespiller optræder for en velgørende forening uden betaling, skal skuespilleren ikke beskattes af et ”honorar”. I en sådan situation tales om, at skatteyderen har givet et ”blankt” afkald på indtægt.

Indvilliger skuespilleren derimod i at optræde gratis, men på den betingelse, at arrangøren betaler et beløb til en person eller et formål udpeget af skuespilleren, skal skuespilleren beskattes af honoraret. I denne situation tales om, at afkaldet er ”dispositivt”.

Bestyrelsesarbejde

I praksis har spørgsmålet om afkald på indtægt bl.a. foreligget med hensyn til beskatning af honorarer for bestyrelsesarbejde.

Eksempelvis kan nævnes tilfælde, hvor medarbejdervalgte bestyrelsesmedlemmer giver afkald på honoraret til fordel for eksempelvis en fagforening, personalekassen eller andet veldædigt formål. Skattemyndighedernes praksis er her således, at bestyrelsesmedlemmet skal beskattes af honoraret, da afkaldet gives til fordel for et konkret formål.

Er sagen derimod den, at det er fagforeningen som sådan, der er repræsenteret i bestyrelsen, og at bestyrelsesmedlemmet er udpeget af fagforeningen til at varetage denne opgave som en del af sine arbejdsopgaver for fagforeningen, kan honoraret udbetales direkte til fagforeningen uden skattemæssige konsekvenser for det konkrete bestyrelsesmedlem.

Det samme gælder i øvrigt som udgangspunkt for andre tilfælde, hvor det i ansættelseskontrakten mellem bestyrelsesmedlemmet og dennes egen arbejdsgiver er aftalt, at det er arbejdsgiveren – og ikke det ansatte bestyrelsesmedlem – der har krav på bestyrelseshonoraret. Eksempelvis kan nævnes de tilfælde, hvor det er staten som institution, der har sæde i en bestyrelse, eller hvor ansatte i et moderselskab har det hverv at være bestyrelsesmedlem i et datterselskab.

Offentliggjort d. 8. august 2015

Politisk arbejde

En anden variant af problemstillingen har foreligget i de tilfælde, hvor en person giver afkald på hele eller dele af indtægten fra et politisk hverv til fordel for ”partiet” eller andre politiske organisationer.

En sådan sag blev i 2009 afgjort af Skatterådet - og med et helt forventeligt resultat.

Her blev der forespurgt til, om en kommune kunne udbetale en valgbestyrers og valgtilforordnets diæter direkte til et politisk parti efter valgbestyreren henholdsvis den tilforordnedes ønske, og da uden beskatning af valgbestyreren eller den tilforordnede.

Skatterådets svar var et klart nej, da valgbestyreren og den tilforordnede gav afkald på diæterne under den forudsætning, at de i stedet skulle udbetales til et politisk parti. Der var således ikke tale om et blankt afkald, og der skulle følgelig ske beskatning af valgbestyreren og den valgtilforordnede, selv om honoraret tilfaldt partiet.

Sammenfattende kan det konkluderes, at selv om en person giver afkald på en indtægt eller et honorar, medfører dette ikke nødvendigvis, at den pågældende undgår at betale skat af beløbet.

— o —