

Offentliggjort d. 19. september 2009

## Skattemæssige konsekvenser af afkald på indtægt ©

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

[www.v.dk](http://www.v.dk)

*De skattemæssige konsekvenser som følge af afkald på indtægt kan overraske. Det er ikke givet, at hvis en person giver afkald på en indtægt, sker der ingen beskatning. Der kan i værste fald blive tale om dobbeltbeskatning af denne indtægt.*

Fra tiden til anden fremkommer der sager, hvor en person giver afkald på en indtægt, og indtægten i stedet tilgår en anden person. Det kan også være en forening, en institution eller måske et almennyttigt formål, som man vil tilgodese på denne måde.

Alle har mulighed for at give afkald på en indtægt. F.eks. står det altid forældre frit for at træffe beslutning om ikke at opkræve leje af et barn, der bor til leje hos forældrene i en forældrekøbslejlighed. På samme måde står det eksempelvis et folketingsmedlem frit for at bestemme, at medlemmets løn skal tilfalde Partiet – og ikke ham selv personligt.

*Skattemæssigt* kan den form for afkald på indtægter imidlertid 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. Bordet fanger så at sige.

## Offentliggjort d. 19. september 2009

Mit yndlingseksempel er her en gammel sag, hvor en arbejdsgiver havde foræret en ansat et fjernsyn som tak for mange års tro tjeneste. Da det gik op for den ansatte, at han skulle sættes i skat af fjernsynets værdi, returnerede han fjernsynet til arbejdsgiveren. Men det medførte ikke, at den ansatte slap for skatten af fjernsynet. Tværtimod skulle arbejdsgiveren nu også beskattes af fjernsynets værdi, idet han jo havde modtaget fjernsynet som en gave fra den ansatte. Altså dobbelt beskatning af fjernsynets værdi.

### 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 en fortjeneste ved salget af ejendommen. Har den ansatte udført sine opgaver på arbejdspladsen, har han krav på løn. Har vinduespudseren pudset vinduer, har han krav på betaling.

Spørgsmålet om, hvornår en skatteyder har erhvervet ret til en indtægt, er dog ikke altid lige nemt at besvare. Og der verserer med jævne mellemrum sager om netop dette spørgsmål. F.eks. er det ikke altid helt nemt at afgøre, om en sælger har opnået ret til en provision af de solgte varer. I skattevæsenets praksis kan nok spores en vis tendens til, at skattemyndighederne fastholder, at skatteydere har opnået ret til en indtægt.

### Ingen retserhvervelse

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

## Offentliggjort d. 19. september 2009

I så fald kan en skatteyder som udgangspunkt på forhånd give afkald på en indtægt uden at skulle frygte et efterfølgende skattesmæk vedrørende en indtægt, som han aldrig har modtaget.

Et lidt morbidt, men meget illustrativt eksempel, viser 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 forbindelse med en omfattende revision af gave- og boafgiftsloven.

### **Blanke 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.

Dette drejer sig om tilfælde, hvor skatteyderen godt nok giver afkald på selv at modtage indtægten, men samtidig bestemmer, at indtægten i stedet skal tilfalde en bestemt, anden skatteyder, f.eks. hans ægtefælle eller hans favoritparti.

Hvis en skatteyder på denne måde knytter betingelser til et afkald på indtægt, tillægges afkaldet 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. 19. september 2009

Omvendt 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. Også modtageren skal beskattes af honoraret. Der sker således dobbeltbeskatning 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. 19. september 2009

### 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 er netop blevet 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.

— o —