

Opgørelse
af den
skattepligtige
indkomst

Mekanisk, fotografisk eller
anden gengivelse af denne bog
eller dens enkelte sider
er ikke tilladt ifølge lov nr. 158
af 31. maj 1961 om ophavsret

Uforandret optryk 1975

© G A D S F O R L A G 1 9 7 1

J A N H I N Z E

*Ekspeditionssekretær i
Landsskatteretten*

E R L I N G R I M B O R G

*Kontorchef ved
Gentofte Kommunes
Skattevæsen*

E I G I L T H I E L S E N

*Retsformand i
Landsskatteretten*

A A L B O R G
S T I F T S B O G T R Y K K E R I
Aalborg

I S B N 87 12 31185 5

FORORD

Denne nye ajourførte oversigt over her i landet gældende retsregler, administrative forskrifter og praksis vedrørende opgørelsen af den skattepligtige indkomst, som gives i det efterfølgende, er i sin systematik opbygget som tidligere udgaver om samme emne.

På grund af den nye pensionsbeskatningslov har det været nødvendigt at foretage en fuldstændig omarbejdelse af det tidligere afsnit om renteforsikringsloven og lov om indskud på kapitalbindingskonti. Endvidere er der – på grund af de hyppige ændringer i lov om særlig indkomstskat – sket væsentlige ændringer af dette afsnit.

Også bogens øvrige afsnit er – under bevarelse af hovedsystematikken fra tidligere udgaver – underkastet en gennemgribende revision og ajourføring. Der er lagt vægt på en bredere og mere indgående behandling af de problemer, der er affødt af de siden sidste udgave stedfundne lovændringer og den deraf fulgte praksis.

Alle siden sidste udgave fremkomne særregler, cirkulærer m. v. er optaget eller citeret, for så vidt det på nærværende tidspunkt har været muligt. Endvidere er offentliggjorte landsskatteretskendelser og domme afsagt af de ordinære domstole samt sådanne administrative afgørelser fra skattedepartementet, ligningsdirektoratet eller kildeskattedirektoratet, som skønnes at have betydning, optaget på de respektive steder.

For at forøge bogens anvendelighed som håndbog er som i tidligere udgaver – hovedsageligt i form af tekstnoter – foretaget henvisninger til foreliggende tidsskriftlitteratur, der er skønnet værende af væsentlig betydning for en yderligere belysning af de behandlede emner.

Fremstillingen har som tidligere udgaver alene til hensigt at give en oversigt over gældende regler og praksis og har ikke til formål at sætte eventuelle problemer under debat.

Vi bringer vor bedste tak til ekspeditionssekretær i skattedepartementet Kirsten Lindstrøm, ekspeditionssekretær i skattedepartementet Jens Rosman samt sekretær i landsskatteretten Hanne Hansen for udmærket bistand ved

udarbejdelsen af henholdsvis afsnittet om pensionsbeskatningsloven, afsnittet om beskatningen ved dødsfald og afsnittet om afskrivningsloven m.v.

Redaktionen er sluttet den 20. november 1973.

København, december 1973

Jan Hinze Erling Rimborg Eigil Thielsen

NOGLE ANVENDTE FORKORTELSER

- Statsskl.: lov nr. 149 af 10. april 1922 om indkomst- og formueskat til staten.
Lignl.: lovbekendtgørelse nr. 306 af 29. maj 1973, jfr. lov nr. 383 af 15. juni 1973.
L.o.s.i.: lovbekendtgørelse nr. 435 af 18. juli 1973 om særlig indkomstskat m. v.
Udskrivnl.: lov nr. 330 af 18. juni 1969 om udskrivning af indkomst og formueskat til staten.
Rfl.: lovbekg. nr. 314 af 1. juli 1970 om beskatningen af renteforsikringer m. v.
Pbl.: lovbekg. nr. 522 af 26. september 1973 om beskatningen af pensionsordninger m. v.
Selskabsskl.: lovbekg. nr. 399 af 31. august 1972 om indkomstbeskatning af aktieselskaber m. v.
Afskrl.: lovbekg. nr. 457 af 30. august 1971 om skattemæssige afskrivninger m. v.
Invfl.: lovbekg. nr. 590 af 12. december 1969 om investeringsfonds.
Ksl.: lovbekg. nr. 172 af 15. marts 1973 om opkrævning af indkomst- og formueskat m. v. (kildeskat).
Skd.: Skattedepartementet.
S.L.: Statens ligningsdirektorat.
Lsr.: Landsskatteretten.
Losr.: Landsoverskatterådet.
ØLD.: Østre landsrets dom.
VLD.: Vestre landsrets dom.
HRD.: Højesteretsdom.
Medd.: Meddelelser fra statens ligningsdirektorat og ligningsrådet.
Skd. medd.: Skattedepartementets meddelelser.
KD. medd.: Kildeskattedirektoratets meddelelser.
U.f.R.: Ugeskrift for Retsvæsen.
S.O.: Skattepolitisk Oversigt.
R&R.: Revision og Regnskabsvæsen. (Hvor forfatternavn ikke er anført, henvises almindeligvis til »skattemæssige meddelelser«.)
R.O.C.: Revisorernes Oplysnings Central.
1967.84 (eks.): Landsskatterettens meddelelser 1967, nr. 84.
XXXII. 56 (eks.): Landsoverskatterådets meddelelser, hefte XXXII nr. 56.

Indholdsfortegnelse

I. DEN SUBJEKTIVE SKATTEPLIGT	13
A. Almindelige bemærkninger	13
B. Fuld skattepligt for fysiske personer og dødsboer	13
1. Personer i almindelighed	13
a. Indtræden af skattepligt (13); b. Ophør af skattepligt (17); c. Undtagelser fra skattepligten (20)	24
2. Ægtefæller	33
3. Børn	35
4. Beskatning ved dødsfald	35
Indledning. Ikrafttrædelsen	35
A. Uskiftet bo og udlæg efter skiftelovens § 57, stk. 1	37
1. Uskiftet bo	37
2. Udlæg efter skiftelovens § 57, stk. 1	39
B. Beskatning i mellemprioroden	40
1. De almindelige regler om beskatningen i mellemprioroden, hvor afdøde er selvstændigt skattepligtig eller særskilt ansat efter ksl. § 4, stk. 2	40
2. Afdøde efterlader sig intet, eller boet udlægges for begravelsesomkostningerne	44
3. Afdødes særeste skiftes, medens fællesboet overtages til hensiddeu i uskiftet bo	45
4. Den sambeskattede, men ikke særskilt ansatte hustrus død	45
5. Aktiver, som i mellemprioroden kan afskrives eller nedskrives hos længstlevende	45
C. Dødsbobsbeskatningen og længstlevende ægtefælles beskatning under skiftet	46
a. Dødsbobsbeskatningen	46
1. Ens regler for offentlige og private boer	46
2. Skattepligtens indtræden og ophør	46
3. Boets indkomstopgørelse og bobseskatningen	47
4. Boet succederer i afdødes skattemæssige stilling til aktiverne ...	47
5. Skattemæssigt underskud hos afdøde eller hos boet	49
6. Boets fradrag af driftsudgifter, afskrivningerne o. lign.	50
7. Succession eller avancebeskatning i boet med hensyn til fortjenesten på udlagte aktiver	51
8. Reglerne om »forhåndsbesked»	54
9. Den skatte- og afgiftsmæssige værdifastsættelse	55
10. Passiveringen af den skjulte skattebyrde	56
11. Specielt om privat skifte	57
12. Skiftebehandlingeu slutter med, at hele boet eller en del af dette udleveres til uskiftet bo	58
13. De skattemæssige beslutninger under skiftet	59
b. Længstlevende ægtefælles beskatning under skiftet	59
D. Beskatningen ved skifte af uskiftet bo, ændring af skifteform og genoptagelse	61
1. Beskatningen ved skifte af uskiftet bo i længstlevende ægtefælles live	61
2. Ændring af skifteform	62
3. Genoptagelse	63
E. De skattefri boer	63
1. Betingelserne for skattefrihed	63
2. Virkningerne af skattefriheden	65
F. Beskatningen af ægtefællen, arvingerne og legatarerne efter skiftet ...	65
1. Skattepligtens indtræden	65
2. Stillingen med hensyn til de udlagte aktiver	65
C. Begrænset skattepligt for fysiske personer og dødsboer	66
D. Fuld skattepligt for juridiske personer og dødsboer	71
1. Aktieselskaber og dermed ligestillede selskaber	71
2. Kommanditselskaber og partrederier m. v.	78
3. Kooperative virksomheder	78
4. Gensidige forsikringsforeninger	81
5. Andre foreninger, Kooperationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner	82
E. Begrænset skattepligt for juridiske personer	85
II. DEN OBJEKTIVE SKATTEPLIGT	87
A. Almindelige bemærkninger	87
1. Indkomstår eller regnskabsår	88
2. Omlægning af regnskabsår	92
3. Periodefordelingsprincippet	96
4. Rettidig og behørig selvangivelse	108
B. De enkelte arter af indtægtskilder for så vidt angår selvstændigt erhverv	112
1. Handel, håndværk og fabriksvirksomhed	112
a. Regnskabsgrundlaget og kontroloplysninger til dette samt almindelige bemærkninger (112); b. Opgørelse af varelagrene (126); c. Opgørelse af varedebitorerne (138); d. Opgørelse af varegælden (148)	150
2. Landbrug	150
a. Almindelige bemærkninger (150); b. Indtægt af korn, frø og anden avl m. m. (157); c. Besætningerne (154); d. Naturalindtægter, boligværdi m. m. (161); e. Særlige forhold i forbindelse med salg eller køb af landbrugsbedrift (163); f. Udvinding af tørv, grus, ler, brunkul m. m. (166); g. Lystejendomme (168); h. Pelsdyrfarme (169); i. Biavl (170)	170
3. Skovbrug	170
4. Havebrug og gartneri m. m.	172
5. Andre selvstændige erhvervsdrivende, herunder især ingeniører, arkitekter, advokater, kunstnere, forfattere og opfindere	174
6. Indkomst ved bortforpagtning, udleje og udnyttelse af fast ejendom til eget brug samt tjeneste- og lejeboliger	180
III. FRADRAGSBERETTIGEDE DRIFTSOMKOSTNINGER	194
1. Lokale- og lejeudgifter. Arbejdsværelse	198
2. Personaleudgifter	200
a. Kontant løn (200); b. Kost og logi (204); c. Kursus m. v. (205); d. Gratialer, honorarer, bonus o. l. (205); e. Tantiemer. Maskeret udbytte. Administrationsudgifter (205); f. Lovpligtig forsikring (208); g. Feriegodtgørelse (210); h. Pensioner og understøttelser (211)	213
3. Kontorhold. Faglitteratur	217
4. Transport og flytning	217
5. Rejser, personlige flytteudgifter og befodringsudgifter	218
a. Erhvervsmæssige rejser i almindelighed (218); b. Repræsentanters rejseudgifter (220); c. Studierejser (221); d. Kongresrejser (222); e. Andre faglige møder (224); f. Kursusophold og andre uddannelsesudgifter (225); g. Udgifter til personlig flytning (226); h. Udgift til personlig befodrning (228); i. Udgift til dobbelt husførelse (237)	

6. Reklame, repræsentation, gaveydelse	238
7. Udgifter til renter	249
8. Løbende ydelse	257
9. Kontingenter og faglige bidrag	262
10. Bidrag til kredit- og hypotekforeninger m. m.	263
11. Rabat og varesvind	265
12. Rationaliseringsudgifter	266
13. Revisor- og advokatombudsninger samt udgift til retssager o. lign.	266
14. Bøder o. lign.	270
15. Udgifter til forretningsmæssig forsikring	271
16. Skatter og afgifter af erhvervmæssig natur	274
17. Erstatningsydelse	275
18. Udgifter til anskaffelse og bevarelse af ejendomme, inventar, maskiner og andre driftsmidler m. v.	279
A. Vedligeholdelse	281
B. Afskrivninger	294
a. Indledning (294); b. Almindelige bemærkninger om afskrivningsloven (296); c. Rene driftsmidler (298); d. Blandede driftsmidler (313); e. Skibe (318); f. Bygninger og installationer (321); g. Forskudsafskrivninger på visse anskaffelser af maskiner m. v. og bygninger. Investeringsfradrag i egnsudviklingsområder (340); h. Ekstra ordinære afskrivninger (342); i. Afskrivning på grundejendom (343); j. Afskrivning på goodwill, rettigheder og lignende (344); k. Afskrivning på udgifter til ombygning af lejede lokaler, bygninger på lejet grund, hjemfald m. v. (347).	
C. Investeringsfonds og etableringskonti	349, 363
19. Driftstab	365
A. Selvstændige erhvervsdrivende	367
a. Omsætningsaktiver (367); b. Anlægsaktiver (372).	
B. Lønmodtagere	380

IV. DE ØVRIGE INDTÆGTSKILDER OG DE DERTIL KNYTTEDE

SPECIELLE OMKOSTNINGER	385
1. Lønmodtagernes indtægter og udgifter	385
a. Lønmodtagerfradraget (391); b. Fortæringsudgifter, diæter o. lign. (404); c. Værktøj (412); d. Uniform og arbejdsdragt m. v. (413); e. Andre fradrag (420).	
2. Andre særlige indtægtsarter, lempelsesordninger m. v.	429
3. Indtægt af kapital	434
a. Renter (434); b. Udbytte (439).	
4. Indtægt gennem sociale ydelse m. v.	444
5. Gaver, understøttelser og legater	446
a. Gaver (446); b. Understøttelser, legater og hædersgaver (458).	
6. Arv og arveforskud	464
7. Indtægt ved erstatning, godtgørelse ved fratreden af stilling, afsidesvederlag for rettigheder m. v.	467
a. Erstatning for indtægts- og formuetab i almindelighed (467); b. Erstatning for tort, brudt ægteskabslofte m. v. (469); c. Godtgørelse ved fratreden af stilling m. v. (470); d. Vederlag for afståelse af goodwill (474); e. Vederlag for afståelse af rettigheder (481).	
8. Indtægt ved dagpenge o. lign.	483
9. Spekulationsforretninger og næringsstølfælde	484
a. Spekulationsbegrebet (484); b. Faste ejendomme (488); c. Værdipapirer (494); d. Valuta (499); e. Forretninger (500); f. Skibe (500); g. Private ejendele (501); h. Almindelige bemærkninger (501).	
10. Indtægt ved spil, konkurrencer, væddemål, sport o. lign.	503

V. PENSIONSBEKATNINGSLOVEN	508
A. Pensionsordninger m. v., hvor bidrag eller præmier er skattefri	509
I. Privategnede ordninger uden for ansættelsesforhold	509
1. Pensionsordninger med løbende udbetalinger (renteforsikringer m. v.)	509
a. Ordninger oprettet efter 1/1 1972 (509); b. Ordninger oprettet før 1/1 1972 (513).	
2. Rateforsikringer i pensionsøjemed	515
a. Rateforsikringer oprettet efter 1/1 1972 (515); b. Rateforsikringer oprettet før 1/1 1972 (518).	
3. Indeksordninger	518
II. Pensionsordninger i ansættelsesforhold	521
A. Fælles regler for pensionsordninger i ansættelsesforhold	521
1. Arbejdstageren (521); 2. Arbejdsgiveren (522).	
B. Pensionsordninger med løbende udbetalinger	524
a. Tjenestemandspension (524); b. Pensionsordninger, der modtager statsstøtte (525); c. Arbejdsmarkedets Tillægspension (525); d. Pensionskasser under forsikringsrådets tilsyn (526); e. Andre pensionskasser, -fonds og lignende (528); f. Egentlige renteforsikringer samt rateforsikringer i pensionsøjemed (529); g. Indeksordninger (529)	
C. Kapitalpensionsordninger	529
1. Indledning	529
2. Kapitalforsikring i pensionsøjemed	532
a. Ordninger oprettet efter 1/1 1972 (532); b. Ordninger oprettet før 1/1 1972 (534).	
3. Opsparing i pensionsøjemed	539
a. Ordninger oprettet efter 1/1 1972 (539); b. Ordninger oprettet før 1/1 1972 (542).	
4. Fælles regler for kapitalforsikring og opsparing i pensionsøjemed	544
III. Overførsel	546
IV. Valg af § 50-beskatning	549
V. Afgiftens beregning m. v.	551
VI. Tillægsskat	552
B. Forsikringer m. v. uden for pensionsbeskatningsområdet	554
1. Arbejdsløshedsforsikring, syge- og ulykkesforsikring	554
2. Livsforsikringer m. v. med begrænset fradrag	555
3. Børneopsparings- og selvpensioneringskonti	557
VI. BEREGNING AF SKATTEN	560
A. Personer	560
1. Almindelige bemærkninger	560
2. Personfradrag	560
3. Hustrufradrag	564
4. Fradrag for medhjælpende hustru	569
B. Aktieselskaber m. v.	572
C. Brugsforeninger	576
D. Indkøbsforeninger samt produktions- og salgsforeninger	576
E. Gensidige forsikringsforeninger	576
F. Andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvej. institutioner	577
G. Udenlandske selskaber og foreninger	577
H. Dødsboer	577

VII. LOV OM SÆRLIG INDKOMSTSKAT m. v.	578
A. Indledning	578
B. Almindelige bemærkninger	579
a. Subjektiv skattepligt	579
b. Oversigt over formuegoderne der beskattes	580
c. 1. Skattepligtens indtræden og ophør	583
2. Erstatnings- og forsikringssummer samt overdragelse af formuegoder ved gave eller arveforskuud	583
3. Gifte kvinders særlige indkomst samt overdragelse af formuegoder mellem ægtefæller	584
4. Overdragelse af formuegoder i forbindelse med bodeling ved skilsmisse m. v.	586
5. Overdragelse af formuegoder i forbindelse med dødsfald	587
d. Beregnings- og opkrævningsregler	592
e. Særregler vedrørende rettigheder skabt af overdrageren selv	593
f. Udbyttedeling	594
C. Aktier, andelsbeviser o. lign. værdipapirer	596
1. Oversigt over den gældende aktionærbeskatning	597
2. Formuegoderne	598
3. Udbytte og udlodninger	599
4. Beskatningen af fortjeneste ved afhændelse m. v.	601
5. Opgørelse af fortjeneste eller tab ved afhændelse m. v.	607
D. Jubilæumsgratialeer m. v.	615
E. Fuld ejendom (herunder frigørelsesafgift og afståelsesafgift)	619
1. Indledning	619
2. Hvornår har afståelse fundet sted og hvad omfatter og forstås ved afståelse	620
3. Opgørelse af fortjenesten	625
4. Frilagelses- og henstandsbestemmelser	634
5. Forbeholdt yderligere vederlag	638
6. Frigørelsesafgift og afståelsesafgift	639
VIII. BESKATNING AF INDTÆGTER FRA UDLANDET	646
A. Almindelige bemærkninger	646
B. Fradrag efter ligningslovens § 33	648
C. Overenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning	649
D. Fradrag for virksomhed i udlandet (selskaber)	657
Stikordregister	658

I. Den subjektive skattepligt

A. Almindelige bemærkninger

Skattepligten omfatter efter dansk ret såvel fysiske som juridiske personer. Under den sidste gruppe henhører aktieselskaber, brugs-, produktions- og salgforeninger samt andre foreninger, Kooperationer, institutioner m. m., der omfattes af bestemmelserne i lovbehold. nr. 399 af 31. aug. 1972 om indkomstbeskatning af aktieselskaber m. v. Til gruppen juridiske personer må endvidere henføres dødsboer, der såfremt de skiftes her i landet, er skattepligtige efter de herom i kildeskattelovens afsnit I og II indeholdte regler.

Såvel for fysiske som for juridiske personer forekommer tilfælde af fuld og begrænset skattepligt. Den fulde skattepligt omfatter samtlige den skattepligtiges indtægter, uanset hvorfra de hidrører, for så vidt de i det hele taget er skattepligtige underkastet; den begrænsede skattepligt omfatter kun en del af de skattepligtige indtægter og finder navnlig anvendelse på i udlandet hjemmehørende personer og selskaber m. v., der som sådanne er uden stedlig tilknytning her til landet, når de har nærmere i loven bestemte indtægter fra danske kilder.

Ved kildeskatteordningens indførelse her i landet skete en væsentlig udvidelse i forhold til den hidtidige retstilstand af såvel den fulde som den begrænsede skattepligt. I det følgende vil reglerne herom blive gjort til genstand for en nærmere omtalte, medens der med hensyn til den tidligere retstilstand på dette område henvises til 9. udgave af nærværende fremstilling.

Om de i forbindelse med kildeskatteordningen fastsatte særlige overgangsregler med hensyn til skattepligt her til landet henvises til 10. udgave.

B. Fuld skattepligt for fysiske personer og dødsboer

1. Personer i almindelighed

a. Indtræden af skattepligt

For personer gælder som hovedregel, at den fulde skattepligt er knyttet til bopælen, idet ksl. § 1, nr. 1 fastslår, at skattepligten påhviler personer, der har bopæl her i landet. Ved afgørelsen af, om denne betingelse er opfyldt,