

Offentliggjort d. 5. oktober 2010

Fri bil – særligt køretøj – dokumentation for specialindretning - SKM2010.575.BR. ©

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

www.v.dk

Retten i Viborg fandt ved en dom af 25/8 2010, at en pickup af mærket Dodge Ram på gule plader med plads til 6 personer, og med et varerum indrettet med bl.a. en fastmonteret stålreol og en hylde samt en fastspændt donkraft, måtte anses som et specialindrettet køretøj, hvor kørsel ikke gav anledning til beskatning af fri bil. Sagen blev afgjort efter Rettens besigtigelse af køretøjet, hvilket må antages at have spillet en væsentlig rolle for sagens udfald.

Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver, opgøres og beskattes efter de nærmere regler i ligningslovens § 16, stk. 1, jf. § 16, stk. 4.

Beskatningen af fri bil omfatter ikke de såkaldt *særlige køretøjer*, dvs. *specialkøretøjer* og *specialindrettede køretøjer*. Som specialkøretøjer anses køretøjer, der efter deres art, fremtræden, indretning mv. *ikke* kan anses som *anvendelige som alternativ til en privat bil*. Det er dog herved en forudsætning, at bilerne ikke må anvendes og rent faktisk ikke anvendes til privat kørsel.

Anvendes et særligt køretøj til kørsel med karakter af privat kørsel, værdiansættes og beskattes denne kørsel efter nærmere regler, jf. herom nærmere Ligningsvejledningen afsn. A.B.1.9.2. samt tillige TfS 2008, 572 SM og TfS 2009, 430 SM. Opgørelsen af beskatningsgrundlaget er her baseret på skatteyderens faktiske brug af køretøjet til private formål. Den private kørsel vil således heller ikke i denne situation udløse beskat-

Offentliggjort d. 5. oktober 2010

ning af fri bil efter standardreglerne i ligningslovens § 16, stk. 4, hvor beskatningen er baseret på den blotte rådighed over køretøjet.

Afgørende for, om en bil kan anses som et særligt køretøj, er efter praksis som allerede nævnt, hvorvidt bilen må anses som uegnet til anvendelse som alternativ til en privat bil. Endvidere henses til, dels om der er et erhvervsmæssigt behov for, at køretøjet er indrettet på den specielle måde, og dels om det specialindrettede køretøj er nødvendigt, for at brugeren kan udføre sit arbejde, se herved SKAT's meddelelse ref. i TfS 2008, 572 SM vedrørende forenklingen af reglerne for kørsel i små vare og lastvogne, hvor SKAT har offentliggjort en vejledning om bl.a. særlige køretøjer, herunder om afgrænsningen af disse køretøjer.

Til *specialkøretøjer* henregnes i praksis eksempelvis store kranbiler, tankvogne, store lastvogne og slamsugere, se herved Skatteministerens tilkendegivelse ref. i TfS 1999, 703 og TfS 2008, 572 SM. Det er da også ganske vanskeligt at forestille sig privat benyttelse af eksempelvis en slamsuger.

Typeeksemplet på det *specialindrettede* køretøj angives i TfS 2008, 572 SM at være VVS-kassevognen, der er helt fyldt op med reoler med værktøj og materialer til brug for den pågældendes arbejde, en såkaldt *værkstedsvogn*. SKAT's vejledning ref. i TfS 2008, 572 SM indeholder her en meget detaljeret gennemgang af de momenter, der indgår ved vurderingen af, om der er tale om et specialindrettet køretøj, samt tillige et ledsagende billedmateriale af forskellige biltyper og -indretninger med en kvalifikation af de enkelte biler som specialindrettet eller ikke-specialindrettet. Gennemgangen antyder en til tider hårfin afgrænsning mellem de specialindrettede henholdsvis ikke-specialindrettede biler.

Det er i sagens natur særligt spørgsmålet om, hvorvidt et køretøj må anses som specialindrettet, der kan give anledning til tvist, og der er da også offentliggjort en del sager om dette spørgsmål. Spørgsmålet har været forelagt for Højesteret bl.a. i sagerne ref. i TfS 1999, 919 H om en gardinmontørs varebil og TfS 2006, 665 H om en servicemontør, der som et led i sit arbejde, herunder vagter, anvendte en pick-up med hardtop på gule plader.

Der er i nærværende sammenhæng særligt anledning til at fremhæve sagen ref. i TfS 2006, 665 H, der drejede sig om en pick-up med hardtop på gule plader, der foruden

Offentliggjort d. 5. oktober 2010

førersædet havde et passagersæde. En del af skatteyderens udstyr, herunder trykluftholdere, kunne spændes fast i bilens varerum, der ikke i øvrigt var særligt indrettet. Bilen fandtes herefter ikke at kunne anses for særligt indrettet som værkstedsvogn, og det fandtes at måtte lægges til grund, at den var anvendelig som alternativ til en privat bil.

Den sag, der nu er blevet afgjort ved Retten i Viborgs dom af den 25/8 2010, drejede sig om en bil, en Dodge Ram 2500, om hvilken Landsskatteretten havde lagt til grund, at bilen for så vidt angik type, indretning og anvendelse i virksomheden svarede til bilen i Højesterets dom ref. i TfS 2006, 665 H. Videre var lagt til grund, at den omhandlede Dodge havde bedre mulighed for personbefordring, da der var plads til i alt 6 personer inkl. bilens fører.

Efter en samlet vurdering af de foreliggende oplysninger sammenholdt med praksis på området, herunder navnlig TfS 2006, 665 H, fandt Landsskatteretten herefter, at bilen måtte anses som et alternativ til en privatbil og dermed ikke var omfattet af den særlige praksis for specialindrettede køretøjer. Den pågældende skatteyder, en ansat medarbejder, blev herefter beskattet af værdi af fri bil.

Ved Retten i Viborg fik skatteyderen imidlertid medhold i, at den omhandlede bil måtte anses for et specialindrettet køretøj, der ikke gav grundlag for beskatning af fri bil.

Retten konstaterede her indledningsvist, at varerummet i køretøjet var indrettet med en stålreol, der var fastmonteret på væggen ind mod førerkabinen og en hylde, der var fastmonteret i højre side af varerummet, at der i venstre side af varerummet var fastspændt en større donkraft og en lygtebom, samt at der i varerummet var friplads, således at skatteyderen kunne medbringe reservedele til de reparationer, som han skulle udføre. Herefter bemærkede retten – hvad der vel bedst kan betegnes som et nyt og vel relativt ekstraordinært moment i sagen – at køretøjet ved rettens besigtigelse både i varerummet og i førerkabinen fremtrådte stærkt tilsmudset fremtrådte som følge af, at det anvendtes til udførelse af mekanikerarbejde.

Efter bevisførelsen fandt retten at måtte lægge til grund, at der var et erhvervmæssigt behov for den anførte indretning af køretøjet, ligesom der var en erhvervmæssig begrundelse for køretøjets art, herunder at køretøjet havde firehjulstræk.

Offentliggjort d. 5. oktober 2010

Retten fandt på den baggrund, og da køretøjet ved rettens besigtigelse generelt bar præg af en erhvervsmæssig anvendelse, der gjorde køretøjet uanvendelig til privat kørsel, at køretøjet måtte karakteriseres som et specialindrettet køretøj og dermed undtaget fra beskatning efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Den omstændighed, at køretøjet havde vinduer i varerummet, og at der var passagersæder bag førersædet kunne efter en samlet vurdering af bilens indretning og fremtræden efter rettens opfattelse ikke i sig selv føre til andet resultat.

Som nævnt fik skatteyderen herefter medhold i, at bilen måtte anses for et specialindrettet køretøj, der ikke gav grundlag for beskatning af fri bil.

Som det fremgår af de refererede præmisser synes rettens besigtigelse af køretøjet at have spillet en væsentlig rolle for udfaldet af sagen. Først ved domstolene er det imidlertid muligt at bringe dette bevismiddel i anvendelse. Særligt problematisk er dette i en situation som den foreliggende, hvor sagens udfald afhænger af en vurdering af konkrete forhold, der skal danne grundlag for en retlig kvalifikation baseret på en hårfin sondring mellem specialindrettede henholdsvis ikke-specialindrettede køretøjer anvendt indenfor alle erhverv.

For sager, hvor der med rimelighed kan sættes spørgsmålstegn ved skattevæsenets vurdering og kvalifikation af køretøjet, og hvor der ikke kan afvises, at en besigtigelse vil tale i skatteyderens favør, giver den foreliggende sag anledning til en anbefaling om at overveje domstolsprøvelse af sagen.

Sagen ligger her på linie med sagen ref. i SKM2010.493.BR, hvor vidneforklaringer under hovedforhandlingen af sagen ved Retten i Århus må antages at have spillet en afgørende rolle for sagens udfald. Sagens udfald er særligt interessant set i lyset af den omstændighed, at skatteyderens anmodning om retsmøde i sagen ved sagens behandling ved Landsskatteretten blev afvist af Landsskatteretten, da et retsmøde i sagen efter Landsskatterettens opfattelse måtte anses for overflødig.

— o —