Offentliggjort d. 30. juni 2009

Befordringsgodtgørelse til bestyrelsesmedlem - manglende kontrol – Højesterets dom af 22/6 2009, sag 494/2007, jf. tidligere TfS 2008, 222 V ©

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

Højesteret tog ved en dom af 22/6 2009 stilling til kriterierne for selskabers udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse til bestyrelsesmedlemmer, kravene til selskabers forudgående kontrol med udbetaling af sådan befordringsgodtgørelse samt konsekvenserne ved manglende opfyldelse af disse krav.

Udbetaling af *skattefri befordringsgodtgørelse* forudsætter, at en række betingelser er opfyldt, herunder at der er tale om erhvervsmæssig befordring i ligningslovens forstand, at godtgørelsen udbetales med Skatterådets satser på grundlag af de faktisk antal kørte km, og at arbejdsgiveren fører kontrol med grundlaget for udbetaling af godtgørelsen, se herved tillige Bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000 om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2 om specifikation af bogføringsbilag.

Udbetales befordringsgodtgørelse, uden at betingelserne for skattefrihed er opfyldt, er godtgørelsen skattepligtig personlig indkomst for modtageren.

Højesterets dom af 22/6 2009, jf. tidligere TfS 2008, 222 V, drejer sig for det første om *kriterierne for selskabers udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse til bestyrelsesmedlemmer*, jf. den dagældende ligningslovs § 9 B, stk. 4, jf. stk. 3 (nu § 9 B, stk. 5, jf. stk. 4) om befordringsgodtgørelse til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende. Sagen drejer sig dernæst om kravene til *selskabers forudgående kontrol* med udbetaling af sådan befordringsgodtgørelse samt *konsekvenserne ved manglende opfyldelse* af disse krav.

Offentliggjort d. 30. juni 2009

I den pågældende sag var skatteyderen, der var hovedaktionær og bestyrelsesformand i selskabet, eneste bemanding i selskabet, bortset fra et enkelt andet bestyrelsesmedlem. Skatteyderen modtog som følge af selskabets økonomiske status hverken løn som ansat medarbejder eller bestyrelseshonorar. Ved varetagelsen af opgaver for selskabet - fortrinsvis i form af opgaver som led i driften, men også bestyrelsesarbejde - havde skatteyderen i det omhandlede indkomstår, 2001, anvendt egen bil, og havde i denne forbindelse modtaget skattefri befordringsgodtgørelse herfor. Skatteyderen havde ført kørselsregnskab vedrørende denne befordring.

Der var under domstolsbehandlingen af sagen enighed mellem skatteyderen og Skatteministeriet om, at skatteyderen *ikke* opfyldte betingelserne for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse efter den dagældende ligningslovs § 9, stk. 5 om skattefri godtgørelse til *lønmodtagere*, da skatteyderen *ikke havde modtaget løn* fra selskabet. Befordringsgodtgørelse udbetalt i tilknytning til udførelsen af opgaver, der faldt udenfor området for § 9 B, stk. 4, var derfor skattepligtig.

Skatteministeriet havde under sagens behandling ved domstolene anerkendt, at *fire kørsler til bestyrelsesmøder* som udgangspunkt ville berettige til skattefri kørselsgodtgørelse efter den dagældende ligningslovs § 9 B, stk. 4.

Tvisten i sagen drejede sig herefter om, *hvorvidt* skatteyderen som ulønnet bestyrelsesformand kunne oppebære skattefri befordringsgodtgørelse i medfør af den dagældende ligningslovs § 9 B, stk. 4, jf. stk. 3 (nu stk. 5, jf. stk. 4), *om* kontrolkravet kunne anses for opfyldt, samt *om* den omstændighed, at der var udbetalt en for høj kørselsgodtgørelse, indebar, at den samlede befordringsgodtgørelse for det pågældende indkomstår måtte anses som skattepligtig.

Vedrørende *spørgsmålet om udbetaling af befordringsgodtgørelse til bestyrelsesmedlemmer* fandt en samlet Højesteret med støtte i motivudtalelser til den dagældende ligningslovs § 9 B, stk. 4, og sammenholdt med ligningslovens § 9, stk. 5 om befordringsgodtgørelse til lønmodtagere, at udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse med hjemmel i § 9 B, stk. 4 er uafhængig af, om bestyrelseshvervet er aflønnet eller ej.

Bodil Christiansen
Advokat (L)

Tommy V. Christiansen
Advokat (H), cand. merc. (R)

Tlf. 70 150 800
Mob. 40 100 800

tommy@v.dk
www.v.dk

Offentliggjort d. 30. juni 2009

Skattefri befordringsgodtgørelse kan efter Højesterets præmisser ydes til bestyrelsesmedlemmer for kørsel vedrørende *opgaver, som står i naturlig forbindelse med hvervet som medlem af bestyrelsen*. Højesteret valgte herved en anden og videre afgrænsning af den dagældende ligningslovens § 9 B, stk. 4 end landsretten, der havde afgrænset bestemmelsen til "traditionelle bestyrelsesopgaver".

Ved bedømmelsen af, om *kontrolkravet* var opfyldt samt om konsekvenserne ved manglende opfyldelse, var *Højesteret delt*:

Flertallet på 3 af 5 dommere udtalte, at skattefrihed efter ligningslovens § 9 B er betinget af, at det selskab, som udbetaler kørselsgodtgørelse, kontrollerer, at grundlaget er til stede, jf. TfS 2007, 337 H. Ved udbetaling til et bestyrelsesmedlem skal selskabet efter flertallets præmisser derfor kontrollere, at der kun udbetales godtgørelse for kørsel til udførelse af opgaver, som står i naturlig forbindelse med hvervet som medlem af bestyrelsen.

For så vidt angik den konkrete sag bemærkede flertallet, at selskabets kontrol med skatteyderens kørsel alene havde været gennemført som en kontrol af, at der havde været tale om erhvervsmæssig kørsel for selskabet, og at skatteyderen for skattemyndighederne alene havde fremlagt materiale til dokumentation heraf. At skatteyderen under behandlingen for domstolene var fremkommet med oplysninger, hvorefter 755 km. kunne anses for kørt til deltagelse i fire bestyrelsesmøder, kunne efter flertallets opfattelse ikke opfylde kravet til forudgående kontrol.

Med denne begrundelse stadfæstede Højesterets flertal landsrettens dom, hvorefter befordringsgodtgørelsen skulle beskattes i sin helhed.

Med dommen har Højesteret knæsat *yderst strenge krav til den forudgående kontrol* af grundlaget for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse. En forudgående sondring mellem, om en, eventuelt ansat, hovedaktionærs kørsel er erhvervsmæssig i al almindelighed, eller om kørslen vedrører opgaver, som står i naturlig forbindelse til hvervet som bestyrelsesmedlem, stiller betydelige krav til selskabet. Og der er tilsyneladende ikke plads til mange fejlvurderinger, før skattefriheden fortabes.

Offentliggjort d. 30. juni 2009

Votaet fra mindretallet på to dommere, herunder Retspræsidenten, der begge voterede til fordel for skatteyderen, giver et indblik i de relevante modhensyn. Mindretallet tilkendegav bl.a., at der under de foreliggende omstændigheder ikke fandtes at kunne lægges vægt på, at kørselsregnskabet ikke var ført med henblik på at dokumentere, at betingelserne for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, stk. 4 havde været opfyldt. Efter mindretallets opfattelse indeholdte det førte kørselsregnskab oplysninger om formålet med den enkelte kørsel og kunne – sammenholdt med skatteyderens forklaring – danne grundlag for skattemyndighedernes afgørelse af, om kørslen kunne henføres under § 9 B, stk. 4. Videre bemærkede mindretallet, at skatteyderen var den eneste, som udførte arbejde for selskabet, og det forhold, at han ikke forelagde kørselsregnskabet for de øvrige bestyrelsesmedlemmer, kunne efter mindretallets opfattelse ikke føre til, at adgangen til at udbetale skattefri kørselsgodtgørelse efter § 9 B, stk. 4 i det hele blev afskåret.

Mindretallets votum kan næppe forstås på anden måde, end at der må være grænser for, hvilke krav der kan stilles til selskabets forudgående kontrol.

—— o ——