

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

Lempet beskatning af fri bil[©]

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

www.v.dk

Skattestyrelsen har den 23. juni 2022 offentliggjort et styresignal, hvorefter der som følge af praksisændring i visse tilfælde sker en lempelse af beskatningen af medarbejdere, der har fået stillet fri bil til rådighed. Denne nye praksis vil formentlig særligt have betydning for leasede biler, hvor leasinggiver har opnået flåderabat, ligesom også splitleasing vil blive mere attraktivt.

Grundprincipper for beskatning af personalegoder

Det er et grundprincip i skattelovgivningen, at en lønmodtager - ud over pengelønnen - skal beskattes af værdien af personalegoder modtaget som led i ansættelsesforholdet. Personalegoder omfatter i denne forbindelse både formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres (arbejdsgiverens) formuegoder.

Et af de velkendte personalegoder i ansættelsesforhold er privat rådighed over en firmabil, dvs. fri bil. Beskatningen af fri bil indtræder, både hvor bilen stilles til rådighed til udelukkende privat brug, og hvor bilen anvendes såvel erhvervsmæssigt i arbejdsgiverens interesse som til private formål.

Beskatning på grundlag af rådighed - og ikke faktisk forbrug

Frem til 1993 blev værdi af fri bil opgjort på grundlag af den faktiske brug af bilen. Havde lønmodtageren ført et betryggende kørselsregnskab, blev beskatningen opgjort med udgangspunkt i den private kørsel efter kørebogen. Havde lønmodtageren ikke ført

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

en betryggende kørebog - eller måske slet ingen kørebog - blev lønmodtageren beskattet af en skønnet privat kørsel. Efter en domsafsagørelse, hvor retten i den konkrete sag nåede frem til et skøn på 8.000 km. privat kørsel, blev 8.000 km. i vidt omfang anvendt som norm for omfanget af privat kørsel i firmabil, hvis lønmodtageren ikke kunne bevise, at antallet af kørte ”privatkilometre” var lavere.

Disse sager fyldte ganske godt op hos skattemyndighederne, da der ofte var ”bid”, når myndighederne indkaldte et kørselsregnskab. I nogle tilfælde var der slet ikke ført noget kørselsregnskab, og i mange tilfælde kunne skattemyndighederne påvise fejl i kørselsregnskabet.

Ifølge vedholdende rygter var en anden konsekvens af disse regler, at mange undlod at føre kørebog, hvis antallet af kørte kilometer væsentligt oversteg 8.000 km årligt i en forventning om, at skattemyndighederne i så fald skønmæssigt ville fastsætte beskatningen på grundlag af 8.000 km. Et fænomen der i Jyllands-Posten blev blandt andet blev beskrevet om skattebetalt feriekørsel til de sydlige himmelstrøg.

I 1993 blev reglerne herefter ændret, således at lønmodtagere i dag beskattes på grundlag af den blotte rådighed over bilen. Det er således uden betydning, hvor meget lønmodtageren rent faktisk har kørt i bilen.

Udfører en aktionær arbejde for sit selskab, vil aktionæren som udgangspunkt blive betragtet som lønmodtager i selskabet. Og ikke helt sjældent ses det i disse tilfælde, at selskabet er forholdsvis gavmildt i henseende til valg af fri bil.

Beskatning af rådighed

Lønmodtagere, der får stillet bil til rådighed til private formål, skal beskattes af værdien af denne rådighed. Denne værdi - betegnet som den skattepligtige værdi af fri bil - medregnes herefter ved indkomstopgørelsen som skattepligtig personlig indkomst på linje med pengelønnen.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

Selve den skattepligtige værdi er tidligere blevet opgjort som 25 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 pct. af resten. Bilens værdi fastsættes dog til mindst 160.000 kr.

Satsen på 25 pct. reduceres med et ½ procentpoint årligt fra 2021, mens omvendt satsen på 20 pct. forhøjes med et ½ procentpoint årligt fra 2021 således at der fra og med 2025 anvendes én sats på 22,5 pct. af hele værdien.

I indeværende år udgør den årlige værdi således 24,0 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 21,0 pct. af resten, dog mindst 160.000 kr.

Samme regler anvendes i tilfælde, hvor arbejdsgiveren ikke har købt, men leaset firma-bilen, således at leasingfirmaets købesum udgør beskatningsgrundlaget, når arbejdsgiveren leaser bilen og stiller den til rådighed for medarbejderen.

Når bilen er ny – bilens værdi

For biler, som arbejdsgiveren har anskaffet mindre end 3 år efter første indregistrering anvendes skematiske værdier.⁽¹⁾ I anskaffelsesåret eller leasingåret opgøres bilens værdi således til den oprindelige nyvognspris i indtil 36 måneder regnet fra og med den måned, hvori første indregistrering er foretaget, og herefter til 75 pct. af nyvognsprisen.

Hidtidig praksis ved anskaffelse af en ny bil

Det følger af loven, at værdi af fri bil opgøres på baggrund af den oprindelige nyvognspris, hvis en arbejdsgiver har anskaffet bilen højst tre år efter bilens første indregistrering.

Dette gælder også for biler, som arbejdsgiveren har leaset. Her er det leasingselskabets anskaffelsessum, som danner grundlag for den skattepligtige værdi, der herefter fastsættes, som om bilen var erhvervet til eje af arbejdsgiveren på lejetidspunktet.

¹⁾ Opgørelse af 3-års fristen har kun givet anledning til få skattesager. Med afgørelsen ref. i SKM2021.488.LSR synes dette spørgsmål at være afklaret, jf. artiklen ”Fri bil – Beskatningsgrundlaget – 3-års-reglen”.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

Leasingselskaber opnår ofte nogle markante rabatter, kaldet ”flåderabatter”. Det har medført, at beregningsgrundlaget (prisen for bilen og dermed beregningsgrundlaget) bliver meget lavt.

Med støtte i en dom fra Østre Landsret fra 2019 ⁽²⁾, har Skattestyrelsen i sådanne tilfælde hidtil afvist at lægge den faktiske (meget lave) anskaffelsessum til grund. I stedet har Skattestyrelsen opgjort beregningsgrundlaget for en ny bil til den pris, som en tilsvarende bil normalt ville kunne købes for hos en forhandler.

Den pågældende sag fra 2019 var ekstrem derved, at bilen efter en periode, hvor bilen var i drift, blev solgt videre til en langt højere pris end den opgjorte anskaffelsessum. Østre Landsret udtalte således, at ”begrebet ”nyvognspris” i lovens forstand må forstås som den pris, som en slutbruger skulle betale hos en forhandler ved erhvervelse af køretøjet som nyt.” – hvorfor den faktiske betalte (meget lave) pris ikke kunne lægges til grund.

Det fremgår nærmere af styresignalet, at en række afgørelse samt lovmotivudtalelser imidlertid imødegik denne forståelse.⁽³⁾ Senest har Skatteministeriet taget bekræftende til genmæle i to byretsdomme fra henholdsvis januar og marts 2022⁽⁴⁾, som indebar, at fakturaprisen (leasingselskabets indkøbspris) skulle anvendes som beregningsgrundlag for beskatningen. Ved et såkaldt ”styresignal” fra 23. juni 2022 har Skattestyrelsen redegjort nærmere herfor og for konsekvenserne heraf.⁽⁵⁾

Skattestyrelsens hidtidige praksis i forhold til opgørelsen af beregningsgrundlaget - dvs. den oprindelige nyvognspris - for leasede firmabiler må derfor anses for underkendt. Begrebet ”nyvognspris” i lovens forstand skal herefter forstås som den pris, der faktisk

²⁾ SKM2019.338.ØLR og på linie hermed SKM2021.308.LSR.

³⁾ Skattestyrelsen peger i styresignalet selv på følgende: Skatteministerens svar af 17. januar 2011 på spørgsmål 175 og spørgsmål 176, samt at det i Den juridiske vejledning 2017-1, afsnit C.A.5.14.1.7 fremgår, at hvis arbejdsgiveren leaser bilen, kan den pris som leasingselskabet har givet for bilen, anvendes ved beregningen af beskatningsgrundlaget.

⁴⁾ Som følge af en konkret klagesag, hvor klageren fik medhold i, at den faktiske købesum skulle lægges til grund, tog skatteministeriet bekræftende til genmæle i sagerne.

⁵⁾ SKM2022.325.SKTST

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

er betalt - og ikke den fiktive pris, som en slutbruger skulle betale hos en forhandler ved køb af køretøjet som nyt.

Det er dog en forudsætning, at bilen er korrekt indregistreret i henhold til registreringsafgiftsloven. Et leasingselskabs dokumenterede købspris ved 1. indregistrering inklusive moms, registreringsafgift, udgifter til nummerplader og leveringsomkostninger samt alt normalt registreringsafgiftspligtigt tilbehør/ekstraudstyr skal anses for bilens oprindelige nyvognspris, forudsat at bilen er korrekt indregistreret efter registreringsafgiftsloven, og således indeholder en forhandleravance på mindst 9 %, ligesom importøravancen ikke må være negativ.

Ekstraudstyr

Formentlig vil denne ændrede praksis medføre en forstærket interesse for valg af tidspunkt for køb af ekstra udstyr. Udviklingen er gået i retning af, at en del ekstraudstyr, dvs. de fysiske dele af ekstraudstyret, er etableret i en ny bil, men dette ekstraudstyr skal først aktiveres gennem en onlineplatform, hvor det fornødne programmel tilføres bilen.

Ved et bindende svar af 25. august 2020⁽⁶⁾ bekræftede Skatterådet, at værdien for aktivering af en hard- og softwarefunktion i et køretøj ikke skulle medregnes til den afgiftspligtige værdi, når brugeren af køretøjet købte aktivering af funktionen gennem en onlineplatform hos producenten.

Skatterådet bekræftede endvidere, at værdien for aktivering af en hardwarefunktion, der er installeret i et køretøj, ikke skulle medregnes til den afgiftspligtige værdi, når brugeren købte aktivering af funktionen på en digital voucher hos forhandleren, såfremt brugeren købte voucheren, efter at køretøjet var blevet leveret, eller hvis brugeren ikke selv havde købt køretøjet hos den forhandler, hvor voucheren blev købt.

Skatterådet kunne derimod ikke bekræfte, at værdien for aktivering af en hardwarefunktion, der er installeret i et køretøj, ikke skulle medregnes til den afgiftspligtige værdi, når

⁶⁾ SKM2020.398.MOTORST

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 12. juli 2022

brugeren købte aktivering af funktionen på en digital voucher hos en forhandler samtidig med brugerens køb af køretøjet.

Kombinationen af Skattestyrelsens nye praksis i henhold til det ovenfor omtalte styresignal og det nævnte bindende svar af 25. august 2020 giver selvsagt anledning til overvejelser, uanset det i styresignalet anførte om, at ”alt normalt registreringsafgiftspligtigt tilbehør/ekstraudstyr skal anses for bilens oprindelige nyvognspris”.

— 0 —