

# Artikler

296

## Gulpladebil

Af advokat Gitte Skouby, Advokatfirmaet GS Tax ApS / Homann Advokater

**Retsforlig (uoffentliggjort) betyder praksisændring. Ingen skat og moms af gulpladebil til salgsdirektør der havde bilen stående på privatadressen. Retsforliget har også betydning for hovedaktionærer med gulpladebiler, der er parkeret ved privatadressen. SKAT har bevisbyrden for, at der køres privat, og den kan kun løftes, hvis SKAT påviser, at der rent faktisk er kørt privat.**

Byretten har ved dom af 2/2 2011 fastslået, at en skatteyder ikke skal beskattes af værdi af fri bil (gulpladebil), selvom den stod parkeret ved skatteydere private bopæl, og der ikke var ført kørebog, der understøttede, at bilen udelukkende var anvendt privat. Skatteministeriet tog bekræftende til genmæle lige inden hovedforhandling med tre dommere. Sagen vedrørte indkomstårene 2004 og 2005.

Arbejdsgiveren havde ikke betalt tillægsafgift for privat anvendelse, og der var afløftet moms.

Dommen er udtryk for en ændring af administrativ praksis.

Sagen var opstået som led i en arbejdsgiverkontrol i virksomheden. Trods protest og henvisning til reglerne for gulpladebiler fastholdt SKAT, at værdi af fri bil skulle beskattes blot med den begrundelse, at skatteyder havde rådighed over bilen.

Skatteyderen var salgsdirektør i et selskab, hvor han tidligere havde været hovedaktionær, men aktiemajoriteten og den bestemmende indflydelse var overgået til en ny, udenforstående ejer, der i forbindelse med overtagelsen havde fastsat ændrede arbejdsbetingelser for salgsdirektøren med kraftigt fokus på kundeopsøgende

arbejde. Sagsøgers kontor på virksomheden blev nedlagt, og han fik indrettet hjemmearbejdsplads. Bilen stod derfor normalt på sagsøgers private adresse, idet salgsturene udgik herfra til hele landet og i et vist omfang også til udlandet. SKAT havde gennemført adskillige kontroller på virksomhedens adresse, hvor man konstaterede, hvilket ikke var overraskende, da det var oplyst til SKAT, at bilen ikke holdt på firmaadressen efter normal arbejdstids ophør.

Landsskatteretten opretholdt skat af fri bil ved sin kendelse af 6/2 2009, LSR 2009.07-1560, men dog med ændret begrundelse. Det anføres nu, at bilen er en gulpladebil, hvorfor der ikke gælder en formodning for privat kørsel, jf. Ligningsloven § 16 stk. 4, 10 pkt., og bevisbyrden for privat kørsel påhviler dermed skattemyndighederne, da der er betalt tillægsafgift og afløftet moms, således at arbejdsgiveren har tilkendegivet, at bilen udelukkende er til erhvervsmæssig benyttelse. Landsskatteretten lægger videre til grund, at skatteyder har haft kørsel mellem hjem og arbejde i et omfang, der oversteg én dag om ugen, således at kørslen ikke anses for erhvervsmæssig i henhold til sælgerreglen i ligningslovens § 16, stk. 4, 8. pkt. Hermed fandt Landsskatteretten, at skattemyndighederne havde løftet bevisbyrden for privat kørsel, idet man anfører, at bilen har været anvendt til kørsel mellem hjem og arbejde og dermed til privat kørsel.

Landsskatterettens begrundelse er bemærkelsesværdig, idet der ikke var oplysninger, der støttede argumentationen om hyppig kørsel mellem hjem og arbejde. Tværtimod havde arbejdsgiveren afgivet erklæring om, at skatteyder rent faktisk kun var på virksomheden en-to gange pr. måned. Men denne erklæring så man altså bort

fra. Hermed var skatteyder reelt stillet, som om der ikke i 2002 var indført særlige regler for gulpladebiler, men fortsat var en formodning for privat benyttelse. I så fald er praksis som bekendt, at bevisbyrden for udelukkende erhvervsmæssig kørsel reelt alene kan løftes ved at fremlægge fuldstændigt kørselsregnskab.

Landsskatteretten har i en senere afgørelse i TfS 2010, 538 anlagt samme lempelige vurdering af skattemyndighedernes bevisbyrde. På baggrund af dommen og vurderet ud fra Landsskatterettens sagsreferat, forekommer denne kendelse at være forkert, således at der er basis for en genoptagelse. Kendelsen vedrører indkomstårene 2006 og 2007.

I denne sag var skatteyderen hovedaktionær i et byggefirma, hvor han fungerede som byggeleder og holdt tilsyn og byggemøder på byggepladserne. Der var i selskabet ansat personale, der tog sig af administrative opgaver. Skatteyderen havde etableret et hjemmearbejds kontor, og han havde oplyst, at han kun lejlighedsvist kørte fra sit hjem til selskabets kontor. Han kunne godt være på kontoret mere end en gang om ugen, men i så fald var han kun på kontoret midt på dagen mellem besøg på byggepladser.

I den pågældende kendelse udtalte Landsskatteretten blot, at kørsel til selskabets adresse ikke ansås for at have en sådan lejlighedsvis karakter som oplyst. Man lagde vægt på, at klageren havde en arbejdsplads stillet til rådighed på selskabets adresse, og at den pågældende ikke blot var byggeleder i virksomheden, men også direktør, hvorfor det anses for sandsynligt, at han også havde andre opgaver og ærinder på virksomhedens adresse end blot lejlighedsvis ærinder. Også i denne sag tilsidesatte Landsskatteretten dermed klagerens oplysninger og krævede således reelt et kørselsregnskab.

Derimod fandt Landsskatteretten, jf. TfS 2010, 537, at en ansat byggeleder ikke skulle beskattes af værdi af fri bil, ligeledes en gulpladebil, der stod parkeret på hjemmeadressen efter arbejdstids ophør.

Landsskatteretten har tilsyneladende vægtet skattemyndighedernes bevisbyrde ud fra, hvilken titel den pågældende skatteyder har haft i virksomheden, således at det har været diskvalificerende at være ledende medarbejder eller være hovedaktionær.

Det giver reglerne ikke grundlag for.

## Lovgrundlaget

Beskatning af værdi af fri bil er reguleret i ligningslovens § 16, stk. 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 791 af 17/9 2002 samt lovbekendtgørelse nr. 995 af 7/10 2004.

Ligningslovens § 16, stk. 4, 10. pkt., blev indsat med virkning fra 1/1 2002 ved lov nr. 342 af 27/5 2002 om bl.a. ændring af lov om vægtafgift af motorkøretøjer og ændret firmabilbeskatning af varebiler. Ifølge forarbejderne til loven, jf. lovforslag L 181 FT 2001/2002, er formålet med lovforslaget en ændring af beskatning af fri bil i relation til firmabiler på gule plader, der tager sigte på at nedbringe behovet for at føre kørebog.

Under de almindelige bemærkninger til lovforslag L 181 af 20/3 2002 fremgår følgende vedrørende pkt. 3.8 (forslagets indhold – firmabiler på gule plader):

“Efter ligningslovens § 16, stk. 4, beskattes den private rådighed over en firmabil og ikke blot den private anvendelse. Rådighed er som begreb bredere i sit anvendelsesområde end faktisk anvendelse. I praksis er der som følge heraf udviklet såkaldte formodningsregler for, hvornår en firmabil må anses at være til rådighed for privat anvendelse. Som eksempel kan nævnes de tilfælde, hvor bilen tages med hjem på bopælen efter arbejdstid, eller en situation, hvor bopæl og arbejdsplads er på samme sted. I disse situationer er det nærliggende, at bilen også anvendes privat, og det er således den ansatte (eller den, der råder over firmabilen), der må godtgøre, at bilen ikke desto mindre udelukkende anvendes erhvervsmæssigt.

Ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af privat rådighed over en firmabil finder anvendelse, uanset om der er tale om en firmabil på gule plader, hvor der ikke er betalt tillægsafgift for privat anvendelse og fradraget moms af anskaffelsessummen i overensstemmelse med, at firmabilen udelukkende skal anvendes erhvervsmæssigt. Det kan således forekomme, at en ansat eller en selvstændig erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, som har rådighed over en sådan firmabil på gule plader, er nødt til at føre kørebøger, der dokumenterer, at

firmabilen udelukkende anvendes erhvervs-mæssigt for at sikre sig mod beskatning af privat rådighed over firmabilen. Når arbejdsgiveren eller den selvstændigt erhvervsdrivende ved at undlade at betale tillægsafgift for privat anvendelse efter vægtafgiftsloven og ved at fradrage moms af anskaffelsessummen efter momsloven, tilkendegiver, at bilen udelukkende skal anvendes erhvervs-mæssigt, findes det urimeligt, at formodningsreglerne gælder i denne situation – navnlig når privat kørsel i en sådan bil indebærer overtrædelse af reglerne i momsloven vedrørende momsfradraget og af reglerne om privatbenyttelsesafgiften i vægtafgiftsloven.

Der foreslås derfor indført en bestemmelse, hvorefter firmabiler på gule nummerplader, hvor der ikke er betalt tillæg for privat anvendelse efter vægtafgiftsloven, ikke er omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af rådighed over fri bil. Er en firmabil på gule plader registreret første gang før 2/6 1998 finder ligningslovens § 16, stk. 4, heller ikke anvendelse, såfremt moms af anskaffelsessummen er fradraget.

Hermed finder de bevisbyrde- og dokumentationskrav – herunder kørebøger – der efter praksis er udviklet i forhold til denne bestemmelse, ikke anvendelse på sådanne firmabiler.

Hvis det viser sig, at der alligevel køres privat i firmabilen, vil det være en overtrædelse af momsreglerne og vægtafgiftsloven. Det indebærer, at der skulle have været betalt tillæg for privat anvendelse af firmabilen. Samtidig skulle moms af anskaffelsessummen ikke have været afløftet. Hermed vil firmabilen blive omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af den private rådighed af fri bil. Det vil sige, at den skattepligtige værdi af firmabilen fastsættes til 25 pct. af bilens værdi op til 300.000 kr. og 20 pct. af værdien herudover. Bilens skattepligtige værdi udgør dog mindst 160.000 kr.

Der kan endvidere være tale om overtrædelse af skattekontrollovens regler. Ifølge skattekontrolloven straffes skattesvig med bøde eller fængsel indtil to år. Skatteunddragelse straffes med bøde. Tilsvarende gælder for så vidt angår vægtafgiftsloven og momsloven.”

Som svar på en række henvendelser fra organisationer m.v. anføres i høringsnotatet (bilag 14) til lovforslaget:

“Efter forslaget finder ligningslovens § 16, stk. 4, ikke anvendelse på firmabiler på gule plader, hvor moms af anskaffelsessummen er fratrukket, og hvor der ikke er betalt tillæg for privat anvendelse. Det indebærer, at det ikke vil være nødvendigt i skattemæssig henseende at indgå skriftlig aftale mellem den ansatte og arbejdsgiveren om, at en sådan firmabil kun skal anvendes erhvervs-mæssigt. ...

...

Lovforslaget må antages at indebære, at det bliver vanskeligere for skattemyndighederne at dokumentere, at der mod hensigten køres privat i firmabilen. Men det skal have for øje, at det ikke er omkostningsfrit, hvis en skatteyder bliver opdaget i at køre privat i firmabilen. ...”

Folketingets Skatteudvalg stillede under behandlingen af lovforslaget en række spørgsmål til den daværende skatteminister, bl.a. dette:

“Spørgsmål 5 b): Er ministeren enig i, at det er vigtigt, at erhvervsdrivende netop kan regne med, at der ikke mere kommer krav fra skattemyndighederne om f.eks. kørebog eller anden dokumentation for, at en gulpladebil ikke er brugt privat, og at der ellers reelt ikke er tale om en administrativ lettelse, idet mange erhvervsdrivende stadigvæk mange år frem kan blive krævet dokumentation for, at en varebil ikke er brugt privat?

Svar: Lovforslaget tager netop sigte på, at en erhvervsdrivende, der råder over en firmabil på gule plader, og som ifølge vægtafgiftsloven og momsloven udelukkende skal anvendes erhvervs-mæssigt, ikke bliver mødt med krav om dokumentation for, at firmabilen ikke anvendes privat. Ifølge lovforslaget vil firmabiler på gule plader, hvor der ikke er betalt tillæg for privat anvendelse efter vægtafgiftsloven, eller/og hvor moms af anskaffelsessummen er fratrukket, ikke være omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af privat rådighed over en firmabil. Det indebærer, at de bevisbyrde- og

dokumentationskrav, der er udviklet i forhold til denne bestemmelse ikke finder anvendelse på sådanne biler.

Det er således kun, hvis skattemyndighederne faktisk konstaterer, at den erhvervsdrivende – i strid med det tilkendegivne – anvender firmabilen på gule plader privat, at der skal ske beskatning af fri bil. Samtidigt vil momsens af anskaffelsessummen skulle tilbagebetales, ligesom der skal betales ½ tillæg for privat anvendelse efter vægtafgiftsloven. Herudover kan der være tale om overtrædelse af skattekontrollovens, momslovens og vægtafgiftslovens bøde- og straffebestemmelser.”

### Retspraksis

Retspraksis efter vedtagelse af lov nr. 342 af 27/5 2002 er ganske sparsom.

Ligningsvejledningen A.B.1.9.2 anfører i afsnittet firmabil på gule plader, at bestemmelsen om beskatning af fri bil, jf. ligningslovens § 16 stk. 4, ikke anvendes på gulpladebiler. Hvis det viser sig, at der alligevel køres privat i bilen, skal beskatning ske efter ligningslovens § 16, stk. 4, jf. TfS 2004, 562.

I denne sag var det imidlertid ubestridt, at der var foretaget privat kørsel i form af daglig kørsel mellem hjem og arbejde.

Det samme var tilfældet i dommen, refereret i TfS 2009, 385.

### Ny praksis

Da Skatteministeriet har taget bekræftende til genmæle, er det nu med byrettens dom fastslået, at bevisbyrden er hos Skatteministeriet. For at løfte denne bevisbyrde skal skattemyndighederne påvise, det vil sige rent faktisk konstatere, at den pågældende skatteyder anvender en gulpladebil privat, før beskatning af værdi af fri bil kan gennemføres.

Dette er helt i overensstemmelse med det klart tilkendegivne formål med at ændre reglerne i 2002, således som det også fremgår af skatteministerens svar refereret ovenfor. Når skattemyndighederne har bevisbyrden for, at gulpladebilen anvendes privat, kan SKAT kun løfte bevisbyrden ved rent faktisk at påvise privat kørsel, således som det f.eks. er sket i forbindelse med kontrol af biler på vej til og fra aften- eller weekendkoncerter.

Særligt bemærkes, at det er uden betydning, om den pågældende skatteyder, der benytter gulpladebilen, er almindelig ansat i en virksomhed, eller der er tale om en hovedaktionær, selvstændig erhvervsdrivende eller ledende medarbejder. Når virksomheden har afløftet momsens, og der ikke er betalt tillægsafgift for privat anvendelse, er hermed tilkendegivet, at bilen kun er til erhvervsmæssig anvendelse. Som anført fremgår det klart af forarbejderne til bestemmelsen, at hverken ejere eller medarbejdere med eller uden bestemmende indflydelse på virksomheden skal føre kørebog for at kunne modbevise, at bilen anvendes privat.