

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

KEN nr 9320 af 11/04/2011 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. registreringsafgift - ombygning af motorcykel

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-03290

Landsskatteretskendelse vedr. registreringsafgift - ombygning af motorcykel

Resumé

En ejer af en motorcykel, som var erhvervet i god tro hos en forhandler, hæftede ikke for efteropkrævet registreringsafgift som følge af en tidligere foretaget ombygning af motorcyklen.

Sagen drejer sig om opkrævning af registreringsafgift i forbindelse med ombygning af motorcykel.

Landsskatterettens afgørelse

Det er SKATs afgørelse, at der skal betales 182.850 kr. i registreringsafgift, svarende til en handelspris på 300.000 kr.

Betaling af registreringsafgift nedsættes til 0 kr.

Sagens oplysninger

Motorcentret har den 8. juni 2010 fra klagerens forsikringsselskab modtaget forespørgsel om, hvorvidt der er betalt registreringsafgift af en Harley Davidson motorcykel.

Årsagen til henvendelsen er, at køretøjet er meldt stjålet og forsikringsselskabet har brug for oplysning omkring den betalte afgift med henblik på udbetaling af erstatning.

Det er af forsikringsselskabet oplyst, at motorcyklen fremstår som totalt ombygget og forsikringsselskabet har orienteret klageren om, at SKAT vil blive kontaktet for at afgøre, om motorcyklen er ombygget i strid med registreringsafgiftsloven.

Ifølge oplysninger fra forsikringsselskabet, er der foretaget følgende ændringer på motorcyklen:

- Specialbygget svingarm, eneste der findes.
- Forgaffel i chrome
- Specialbygget 75 mm sideflytningskit til 300 bagende
- Cut out fælge 11.5 x 18 og 3.5 x 18
- Cut out skiver
- Specialbygget bagskærm med indbyggede dioder
- Sæde i 2 farvet betræk
- Renoveret og poleret motor
- Special air brush lakering
- Controls chrome
- Fremflyttersæt i chrome
- 6 stemplede calibre chrome
- Chrome forlygte
- Chrome luftfilter
- Specialbygget udstødning
- Styr
- Alu tændspoleholder
- Volt regulator chrome
- Timer cover chrome
- Lifter blocks chrome
- Torque arm chrome
- Forskærm
- Alu tank

– Bodywork

SKAT har den 22. juni 2010 bedt klageren om at indsende dokumentation for, at der er betalt afgift af den foretagne ombygning. Fristen for indsendelse af dokumentationen var den 9. juli 2010.

Motorcentrets afgørelse

SKAT har ansat registreringsafgiften til 182.850 kr.

Da der ikke er fremlagt dokumentation for, at der allerede er betalt afgift af den foretagne ombygning, skal der betales registreringsafgift af ombygningen før forsikringsselskabet kan udbetale erstatning for motorcyklen.

Reglerne om reparation og ombygning af køretøjer fremgår af registreringsafgiftsloven, LBK nr. 631 af 25. juni 2008, § 7 og § 7 a.

§ 7 omhandler køretøjer, der er ombygget som følge af færdselsuheld, eksplosion, ildebrand mv. og er ikke relevant i denne forbindelse, da det ikke er tilfældet her.

§ 7 a omhandler køretøjer, som er repareret og genopbygget som følge af tæring, slitage og lignende.

Det fremgår af bestemmelserne, at det er muligt afgiftsfrit at ombygge et køretøj, så længe køretøjet efter genopbygningen ikke har skiftet fabrikat, model, type og årgang eller er blevet effektforøget med mere end 20 %.

Samtidig er det et krav, at ombygningen er sket ved anvendelse af reservedele af en art og beskaffenhed, som normalt forefindes på og forhandles af forhandlere og autoværksteder. Der må ikke anvendes et nyt stel eller større dele af disse komponenter end de nævnte reservedele.

Det er SKATs opfattelse, at motorcyklen er ombygget i en sådan grad, at ombygningen af motorcyklen ikke kan anses for afgiftsfri. Det betyder, at motorcyklen anses for at have mistet sin afgiftsmæssige identitet, således at der skal betales afgift på ny efter registreringsafgiftslovens § 4.

SKAT har truffet afgørelse om, at der skal betales 182.850 kr. i registreringsafgift, svarende til en handelspris på 300.000 kr.

Afgiftskravet er rettet mod ejeren, da det også er denne der har bevisbyrden for at der er betalt den rette afgift. I henhold til registreringsafgiftslovens § 20 hæfter ejeren eller den, i hvis navn køretøjet er registreret, for betalingen af afgiften.

Den nævnte erklæring fra sælger om, at der er betalt afgift af ombygningen, er ikke forelagt SKAT, ligesom der heller ikke er indhentet nogen former for oplysninger fra reparatøren.

Det ses ingen steder at motorcyklen har været gennem SKAT omkring 2008 da klageren købte motorcyklen.

Afgifts- og afgiftsattest er udstedt i 2000.

Skulle den have været gennem SKAT i forbindelse med erklæringen fra sælger til køber, om betalt afgift af ombygningen, ville det kunne ses i SKATs systemer. På baggrund af dette tyder det ikke på at reparatøren /sælger har betalt afgift af ombygningen.

Selve den registreringsafgift, der er betalt på motorcyklen, er sket den 27. april 2000. Da afgiftssager »kun« gemmes i 5 år er det ikke muligt at oplyse afgiftens størrelse fra dengang. De ændringer, der er skitseret som ombygget, er noget, der var vedlagt sagen fra forsikringsselskabet. Der har ikke været kontakt til sælger.

Klagerens påstand og argumenter

Repræsentanten har nedlagt principal påstand om, at skattecentrets afgørelse er ugyldig og subsidiært er der nedlagt påstand om, at klageren ikke hæfter for afgiftskravet.

Det fremgår af SKATs afgørelse, at motorcyklen første gang blev indregistreret den 31. december 1984. Det må forudsættes, at motorcyklen blev sædvanlig afgiftsberigtiget i forbindelse med første registrering i 1984 - forholdet er uomtalt i skattecentrets sagsfremstilling.

Det fremgår af SKATs sagsfremstilling, at gældende afgifts- og afgiftsattest er udstedt i 2000, hvorfor motorcyklen er fornyet afgiftsberigtiget i 2000. Det er uoplyst i sagen, hvornår en ombygning af motorcyklen har fundet sted. Det ligger dog klart og ubestridt fra SKATs side, at klageren ikke har foretaget nogen som helst ombygning af motorcyklen.

Det fremgår også af SKATs sagsfremstilling, at SKAT ikke har kunnet oplyse om den betalte afgifts størrelse den 27. april 2000.

Ovennævnte faktum viser, at motorcyklen er fornyet afgiftsberigtiget i 2000, og efter repræsentantens opfattelse kan det kun bero på en ombygning, som fandt sted på det tidspunkt. SKAT har ikke påvist eller hævdet, at der skulle have fundet en fornyet ombygning af motorcyklen sted i tidsrummet mellem 2000 og 2008, som kunne begrunde endnu en fornyet afgiftsberigtigelse. Da SKAT således ikke har sandsynliggjort en ombygning, som ikke er afgiftsberigtiget, er SKATs afgørelse af 26. oktober 2010 ugyldig.

Det bemærkes, at klageren ikke har nærmere kendskab til hverken ombygning eller tidspunkt herfor, og SKAT har ikke oplyst noget om tidspunkt for ombygningen.

Vedrørende den subsidiære påstand har repræsentanten forklaret, at klageren købte motorcyklen i april 2008 via forhandleren G1, som driver forretning fra adressen Y1. Forhandleren solgte motorcyklen i kommission for JL, Y2. Der er fremlagt kopi af købsaftalen af 24. april 2008.

Motorcyklen blev efterfølgende stjålet fra klageren i august 2009, og motorcyklen er ikke senere fundet. Som nævnt ovenfor har klageren ikke ombygget motorcyklen i sin ejerperiode.

Det fremgår af købeaftalen, at motorcyklen var en årgang 1984 og custom ombygget. Det fremgår videre, at motorcyklen blev solgt indregistreret med reg.nr. X. Det fremgår også, at motorcyklen blev solgt indregistreret med tilhørende registreringsattest og at sælger erklærede, at motorcyklen var ubehæftet og uden skyld til det offentlige vedrørende motorcyklen. Det fremgår endelig af punkt 2.3. i købeaftalen, at sælger erklærede, at der ved købeaftalens indgåelse var betalt registreringsafgift. Købesummen for motorcyklen var aftalt til 430.000 kr., som klageren betalte.

I købsaftalen indeholder punkt 2.3 og punkt 2.4 nogle forbehold vedrørende fremtidige afgiftskrav, som klageren fik mundtligt forklaret af sælgeren var »standardvilkår«, som var uden selvstændig betydning. Klageren havde fuld tillid hertil, hvilket også underbygges af, at han betalte 430.000 kr. for motorcyklen. Samme bestemmelser forekommer også standardmæssigt på fakturaer og lignende ved salg af reservedele.

Det er repræsentantens opfattelse, at klageren i enhver henseende har handlet i god tro i relation til købet af motorcyklen. Repræsentanten har i denne forbindelse fremhævet, at motorcyklen blev købt via en forhandler, som har særlig indsigt i custom ombygget motorcykler og som ifølge egen hjemmeside er en seriøs og professionel forretning. Det er ligeledes fremhævet, at forhandleren forestår opbygning af custom motorcykler, at motorcyklen blev købt indregistreret og med registreringsattest og med sædvanlig erklæring om, at registreringsafgiften var betalt, samt at klageren betalte den fulde markedspris for motorcyklen.

For så vidt angår G1 henvises til virksomhedens hjemmeside. Der er fremlagt udskrifter af dele af hjemmesiden.

Da SKAT varslede kravet om regulering af registreringsafgiften overfor klageren, rettede repræsentanten henvendelse til SKAT ved skrivelse af 24. august 2010. Repræsentanten anmodede ved skrivelse SKAT om en række oplysninger, og da repræsentanten ikke modtog disse oplysninger, rykkede repræsentanten

herfor med skrivelse af 30. september 2010. Begge skrivelser forblev ubesvaret indtil SKAT traf afgørelse den 26. oktober 2010.

SKAT har på intet tidspunkt under sagen efterspurgt dokumentation eller oplysninger om sagen hos klageren, hvilket forekommer repræsentanten kritisabelt.

Af SKM2009.464.LSR fremgår følgende:

»Efter fast administrativ praksis opkræves der ikke efterbetaling af registreringsafgift hos en godtroende omsætningserhverver, som hos en forhandler har købt et køretøj, der viser sig ikke at være korrekt afgiftsberigtiget. Denne praksis er ikke offentliggjort i punktafgiftsvejledningen, men er blandt andet meddelt til FDM, og praksis følges uanset om køretøjet er erhvervet hos en forhandler, der er registreret efter registreringsafgiftsloven, jævnfør § 14, eller en ikke registreret forhandler.

Afgørende for, om erhververen anses for at hæfte for den manglende registreringsafgift er alene, om erhververen efter en helhedsvurdering i den konkrete sag anses for at have været i god tro ved købet. Ved denne vurdering lægges der blandt andet vægt på, om der er betalt markedspris for køretøjet. Såfremt erhververen anses for at have været i god tro, indtræder der således efter praksis ikke afgiftshæftelse for vedkommende. Kravet på den manglende berigtigede afgift vil derimod normalt blive rettet mod sælger.«

Efter repræsentantens opfattelse opfylder klageren alle betingelser for ikke at hæfte for afgiften ud fra de kriterier, som er gengivet i ovennævnte afgørelse.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af registreringsafgiftsloven, jf. dagældende lovbekendtgørelse nr. 631 af 25. juni 2008 med senere ændringer, fremgår følgende:

»§ 1. (...) Stk. 3. Der svares afgift af køretøjer som nævnt i stk. 1, som efter reparation eller ombygning ikke i afgiftsmæssig henseende er identisk med et tidligere afgiftsberigtiget køretøj, jf. dog §§ 7 og 7 a. (...)

§ 7a. Reparerede og genopbyggede køretøjer, hvoraf der tidligere er betalt registreringsafgift, og som er beskadiget som følge af tæring, slitage og lignende, og hvor reparation udføres løbende som almindelig vedligeholdelse, er fritaget for afgift.

Stk. 2. Fritagelsen efter stk. 1 er betinget af følgende:

- 1) Køretøjet skal efter genopbygningen svare til det i registreringsattesten omhandlede køretøj. Der må således ikke ske ændringer med hensyn til køretøjets fabrikat, model, type og årgang.
- 2) Udskiftning af køretøjets motor, eventuelt til en motor med anden drivkraft, må ikke indebære en effektførogelse på over 20 pct. i forhold til køretøjets originale motoreffekt.
- 3) Genopbygningen af køretøjet skal være udført ved anvendelse af reservedele, herunder skarringsdele, af en art og beskaffenhed, som normalt forefindes på og forhandles fra automobilforhandlernes og -værkstedernes lagre af nye reservedele, eventuelt med tilsvarende brugte reservedele. Der må ikke anvendes nyt reservedelskarrosseri, chassis eller -stel. Der må heller ikke fra et andet køretøj anvendes karrosseri, chassis, stel eller større del af disse komponenter end de nævnte reservedele.«

Det fremgår således, at køretøjer, som tidligere er afgiftsberigtigede, under visse nærmere angivne betingelser kan repareres eller genopbygges uden at der skal betales ny registreringsafgift. Det fremgår desuden, at det blandt andet er en betingelse for afgiftsfritagelse, at der ikke sker ændringer med hensyn til køretøjets fabrikat, model, type og årgang.

Ud fra en samlet vurdering er Landsskatteretten enig med SKAT i, at motorcyklen ikke har bevaret sin afgiftsmæssige identitet, jf. registreringsafgiftslovens § 1, stk. 3 og dermed ikke er fritaget for ny registreringsafgift, jf. § 7a.

Ved afgørelsen er der lagt vægt på, at antallet og karakteren af de ændringer, der er foretaget, samlet set ikke kan anses som almindelig vedligeholdelse. De foretagne ændringer anses i øvrigt ikke for at være rent kosmetiske. Der henvises til Højesterets dom af 6. november 2008, SKM2008.954.HR, og Landsskatterettens kendelse af 17. juni 2008, SKM2008.758.LSR, samt Landsskatterettens kendelse af 18. oktober 2007, SKM2007.738.LSR. Der henvises desuden generelt til punktafgiftsvejledningens afsnit E.1.3.2.

SKAT har rettet afgiftskravet mod klageren som ejeren, da det også er denne, der har bevisbyrden for, at der er betalt den rette afgift. I henhold til registreringsafgiftslovens § 20 hæfter ejeren eller den, i hvis navn køretøjet er registreret, for betalingen af afgiften.

Efter fast administrativ praksis opkræves der ikke efterbetaling af registreringsafgift hos en godtroende omsætningserhverver, som hos en forhandler har købt et køretøj, der viser sig ikke at være korrekt afgiftsberigtiget. Denne praksis er ikke offentliggjort i punktafgiftsvejledningen, men er blandt andet meddelt til FDM, og praksis følges uanset om køretøjet er erhvervet hos en forhandler, der er registreret efter registreringsafgiftsloven, jf. § 14, eller en ikke-registreret forhandler.

Afgørende for, om erhververen anses for at hæfte for den manglende registreringsafgift er alene, om erhververen efter en helhedsvurdering i den konkrete sag kan anses for at have været i god tro ved købet. Ved denne vurdering lægges der blandt andet vægt på, om der er betalt markedspris for køretøjet. Såfremt erhververen anses for at have været i god tro, indtræder der således efter praksis ikke afgiftshæftelse for vedkommende. Kravet på den manglede berigtigede afgift vil derimod normalt blive rettet mod sælger.

En helhedsvurdering af sagens oplysninger fører til, at Landsskatteretten anser klageren for at have været i god tro ved købet af motorcyklen.

Ved vurderingen har retten lagt til grund, at klagerens betaling på 430.000 kr. for motorcyklen svarer til markedsprisen for en tilsvarende motorcykel. Retten har endvidere lagt vægt på, at købet er foregået via en forhandler og at det fremgår af købsaftalen, at motorcyklen er custom ombygget samt at sælger ved købsaftalens indgåelse har oplyst, at der ved købsaftalens indgåelse ikke skyldes beløb til det offentlige vedrørende motorcyklen.

Endelig har retten lagt vægt på, at motorcyklen ikke er ombygget i den periode klageren har ejet den. Der er således ikke grundlag for opkrævning af registreringsafgift hos klageren.