

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

KEN nr 9683 af 30/04/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. privat benyttelse af firmabil - bevisbyrde

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-02086

Landsskatteretskendelse vedr. privat benyttelse af firmabil - bevisbyrde

Resumé

Landsskatteretten lagde til grund, at klageren (hovedaktionær), der drev virksomhed bestående af et dansk og et svensk selskab, og som havde foretaget daglige kørselsregistreringer i 2 kørebøger vedrørende henholdsvis kørslen i Danmark og kørslen i Sverige, på grundlag af hvilke registreringer, der efterfølgende var udfærdiget en besøgsrapport, hvis rigtighed blev bekræftet af mødedeltagere, blev anset for at have afkræftet formodningen om, at selskabets bil havde stået til rådighed for privat kørsel. Det bemærkedes, at 60 dages reglen i ligningslovens § 9B, stk. 1, litra a, var overholdt. Klageren var derfor ikke skattepligtig for værdien af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Klagen vedrører beskatning af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.x

Landsskatterettens afgørelse

SKAT har ansat værdi af fri bil i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4, til 168.600 kr.

Landsskatteretten nedsætter ansættelsen til 0 kr.

Sagens oplysninger

Klageren er ansat som direktør i det svenske selskab G1 AB, der er datterselskab til G2 A/S, hvilket ejes af G3 A/S, hvor klageren er hovedaktionær. Klagerens virksomhed består af et dansk selskab og et svensk selskab. Klageren har derfor ført to kørebøger, en vedrørende kørslen i Danmark og en vedrørende kørslen i Sverige.

G1 AB har stillet en bil af mærket Mercedes-Benz CLS 500 Coupé, registreringsnummer X1, til rådighed for klageren. Bilen er benzindrevet.

Det vides ikke, fra hvilket tidspunkt bilen er stillet til rådighed, men det skønnes at have været tilfældet i hele 2008.

Klageren råder endvidere over en bil af mærket Audi A4 Avant 2,0, registreret første gang den 13. december 2006.

Det svenske selskab har ikke udbetalt løn til klageren, men stillet fri bil til rådighed som eneste direkte aflønning fra det svenske selskab.

Firmabilens værdi er beregnet til 1.025.000 kr. inkl. dansk indregistreringsafgift på 642.006 kr.

SKAT har 26. marts 2009 modtaget diverse bilag, der understøtter det fremlagte kilometerregnskab, der er opdelt over et regnskab for kørsel i Danmark og et regnskab for kørsel i Sverige.

SKATs afgørelse

SKAT finder, at klageren har haft fri bil til rådighed, hvilket er skattepligtigt til Danmark efter de danske regler. Det skyldes, at bilen var stillet til rådighed, således at den også kunne benyttes privat. Alene det, at den kører til og fra klagerens private adresse, gør, at muligheden for privat benyttelse beskattes, når der ikke er taget skridt til, at privat benyttelse ikke er mulig og ikke rent faktisk har været anvendt privat. Der henvises til en byretsdom BS 2-1821/2009.

Videre kan kørebøgerne ikke anvendes som bevis for, at bilen ikke har været anvendt til privat kørsel.

Der henvises til, at bilens anvendelse og formål ikke kan vurderes, da det ikke er muligt at efterprøve anvendelsen, idet bilens kilometertæller ikke kan afstemmes med kilometerbøgerne. Der henvises f. eks.

til, at kørselsregistreringen, der føres i to forskellige bøger, ikke følger bilens kilometertæller, hverken delt eller samlet.

Der kan eksempelvis henses til, at bilen den 17. september 2007 er ført fra Y1 i Tyskland til Y2, uden at det er angivet, hvor meget bilen har kørt, og hvad rejsens formål har været. Det er udelukkende angivet, om bilen har kørt i Danmark eller udlandet, hvilket ikke er relevant for denne prøvelse.

Det samme gør sig gældende den 18. og 19. marts 2008 samt 3. juni 2008, 11. september 2008, 21. oktober 2008, 10. juni 2008 og 20. august 2008.

De oplyste datoer er kun et udpluk af kørebøgerne.

Kørebøgerne er ikke ført koordineret og kan derfor ikke anvendes som dokumentation for, at bilen i intet tilfælde har været anvendt til skattepligtig privat kørsel.

Privat benyttelse af fri firmabil anses som en løndel, hvorfor værdien lægges sammen med den skattepligtige kontante løn, og da en del af klagerens løn er viderefaktureret til det svenske driftsteds opgørelse, lægges den kontante løndel sammen med den skattepligtige værdi af fri bil (den svensk indregistrerede bil).

Det er på den baggrund, at den danske skattepligtige A-indkomst flyttes til beskatning som udenlandsk løn.

Det fremgår af de oplysninger, som klageren har afgivet, at der ikke er betalt svensk skat af den danske løndel, der er viderefaktureret til Sverige, ligesom der ikke er betalt svensk arbejdsgiverafgift - den sociale sikring - i Sverige, ligesom der foreligger oplysning om, at Sverige ikke mener at have hjemmel til at beskatte den danske kontantlønandel.

Under disse omstændigheder beskatter Danmark den danske lønandel sammenlagt med værdi af fri bil og nedsætter den danske skat med den betalte svenske skat. Der henvises til artikel 26:

»1) Indkomst, som oppebæres af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, eller formue, som ejes af en sådan person, kan ikke beskattes i en anden kontraherende stat, medmindre beskatning udtrykkeligt er tilladt i henhold til denne overenskomst.

2) I tilfælde, hvor beskatningsretten til en indkomst eller formue i henhold til overenskomsten er tillagt en anden kontraherende stat eller den stat, hvori personen, der oppebærer indkomsten eller ejer formuen, er hjemmehørende og denne anden stat på grund af sin lovgivning ikke medtager indkomsten eller formuen i sin helhed ved beskatningen, eller kun medregner indkomsten eller formuen ved progressionsberegning eller anden skatteberegning, kan indkomsten eller formuen - i det omfang andet ikke følger af stykke 3 - kun beskattes i den kontraherende stat, hvori den pågældende person er hjemmehørende.«

Skatten i Danmark nedsættes efter anvendelse af artikel 25, idet det gøres gældende, at klageren ikke er socialt sikret i Sverige, da der ikke er betalt svensk arbejdsgiverafgift af den kontante løndel eller af værdien af fri bil.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens påstand

Der er ikke grundlag for at beskatte klageren af fri bil, jf. ligningslovens § 16, stk. 4, i indkomståret 2008.

Til støtte herfor gøres det gældende, at klageren alene har anvendt bilen til erhvervmæssig kørsel, og at denne kørsel er omfattet af 60 dages reglen i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a.

Subsidiært nedlægges der påstand om, at der er tale om erhvervmæssig kørsel mellem arbejdspladser, hvorfor der ligeledes ikke er grundlag for beskatning af fri bil.

Baggrund

Klageren er ansat som direktør i et svensk selskab, G1 AB, der er et datterselskab til et dansk selskab, G2 A/S. Dette selskab ejes af holdingselskabet G3 A/S.

Klageren er hovedaktionær i G3 A/S.

G1 AB stillede i det pågældende indkomstår en bil til rådighed for klageren. Der var tale om en bil af mærket Mercedes-Benz CLS 500 Coupé, som var indregistreret i Sverige med registreringsnummeret X1.

Privat rådede klageren over en bil af mærket Audi A4 Avant, som var indregistreret i Danmark med registreringsnummer X2.

Klageren havde bopæl i Danmark i det pågældende år.

Klageren var i 2009 til møde i SKAT vedrørende kørslen i Danmark i den svensk indregistrerede bil. Skattemyndighederne krævede ikke omregistrering af bilen, men tillod erhvervsmæssig kørsel i bilen i et vist omfang. På dette møde fremlagde klageren kørebøgerne for SKAT, og han regnede efter dette møde med, at der ikke ville være andre skattemæssige problemer i forbindelse med kørslen i den svensk indregistrerede bil i Danmark. SKAT burde ved denne lejlighed have vejledt klageren om de skattemæssige regler, der gælder for kørsel i firmabil.

Repræsentantens vurdering

Med henvisning til de i sagen omhandlede kørebøger kan det dokumenteres, at klageren ikke har anvendt den i sagen omhandlede bil privat, samt at han har overholdt 60 dages reglen, jf. ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a. 60 dages reglen i ligningslovens § 9 B er således ikke aktuel, hverken hvad angår kørslen i Danmark eller i Sverige.

Det fremgår bl.a. af Ligningsvejledningen 2011-1, afsnit A.B.1.9.2, at:

»Transport, der sker mellem bopælen og en midlertidig arbejdsplads, anses derimod for erhvervsmæssig kørsel. En midlertidig arbejdsplads er defineret som en arbejdsplads, hvortil der køres højst 60 arbejdsdage indenfor de forudgående 12 måneder (før 2009 24 måneder), jf. ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a. Der behøver ikke at være tale om 60 arbejdsdage i sammenhæng. Hvis der kun køres fra bopælen til arbejdspladsen enkelte dage gennem en periode, lægges arbejdsdagene sammen. (...)«

Det fremgår endvidere, at:

»Den erhvervsmæssige kørsel for firmaet i firmaets bil beskattes ikke«

Samt:

»Foretager den ansatte daglige registreringer med specificeret angivelse af dagens kørsel, og udviser registreringerne alene erhvervsmæssig kørsel, har den ansatte normalt løftet bevisbyrden for, at bilen ikke bruges privat.«

I en ikke offentliggjort afgørelse fra Landsskatteretten (J. nr. 2-1-1907-0951 afsagt den 23. december 2003) godkendte Landsskatteretten, at en hovedanpartshaver ikke skulle beskattes af værdi af fri bil.

Bilen havde holdt parkeret ved bopælen, som også var virksomhedens adresse. Der var ført en kørebog, som blev tilsidesat af de lokale skattemyndigheder. Af Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse fremgår følgende:

»Det påhviler klageren som hovedanpartshaver i selskabet at afkræfte en formodning om, at selskabets bil har stået til rådighed for dennes private brug.«

Herunder anføres det i kendelsen, at:

»(...) da der dagligt er foretaget kørselsregistreringer for de omhandlede indkomstår, og da der ikke er påvist privat kørsel i selskabets bil, samt henset til det oplyste om omfanget af den erhvervsmæssige kørsel, må klageren anses for at have afkræftet formodningen om, at selskabets bil har stået til rådighed for privat kørsel.«

Det fremgår af Højesterets dom i SKM2009.239.HR (TfS 2009.888), at:

»Det er ikke tilstrækkeligt, at der var en privat bil i husstanden, og der kræves et konkret bevis for, at bilen aldrig blev anvendt til privat kørsel. Et sådant bevis kunne i realiteten alene føres ved, at der var udarbejdet et kørselsregnskab.«

Klageren har netop udarbejdet et sådant kørselsregnskab, og kørselsregnskabet bekræfter, at bilen udelukkende har været anvendt til erhvervsmæssig kørsel.

Der henvises endvidere til SKM2004.85.ØLR (TfS 2004.183), hvor Østre Landsret bl.a. på baggrund af fremlagte kørebøger fandt, at den i sagen omhandlede bil ikke var stillet til rådighed for hovedanpartshaveren og ikke var benyttet til privat kørsel. Det fremgik endvidere af landsrettens præmisser, at hovedanpartshaveren var i besiddelse af en privat personbil.

Klageren har fremlagt kørebøger for såvel kørslen i Danmark som i Sverige, og det fremgår deraf, at der udelukkende har været tale om erhvervsmæssig kørsel.

En sammentælling baseret på de fremlagte kørebøger dokumenterer således, at der ikke er kørt mellem hjem og samme arbejdsplads i mere end 60 dage inden for perioden, og bestemmelsen i ligningslovens § 9 B, stk. 1, er således opfyldt. Klageren har i 2007 og 2008 således blot haft kørsel i 38 dage mellem bopæl og virksomhedens afdeling i Sverige, 13 dage mellem bopæl og virksomhedens afdeling i Y3 samt derudover anden kørsel til forskellige erhvervsmæssige destinationer i Danmark af meget begrænset omfang.

Det understreges endvidere, at klageren personligt ejer en anden bil, der netop udelukkende anvendes til privat kørsel, og at denne private bil er anskaffet med henblik på at undgå beskatning af fri bil. Det fremgår også klart af de fremlagte kørebøger, at der ikke har været nogen form for privat kørsel i firmabilen.

Ydermere har klageren efterfølgende udarbejdet en besøgsrapport startende 1. januar 2008 (regneark), der tager udgangspunkt i kørebøgerne, og hvor de involverede personer (mødedeltagere mv.) har erklæret deres erhvervsmæssige deltagelse i de enkelte kørsler i bilen. Det bemærkes, at kørslerne til Y4 eller Y5 ikke indgår i besøgsrapporten, da disse ture anses for at udgøre en del af kørslen til virksomheden i Sverige.

Sammenholdes den udarbejdede besøgsrapport med de allerede fremlagte kørebøger, benzin- og kreditor-kort samt med fremlagte kopier af værkstedsregninger, er det således fortsat repræsentantens vurdering, at klageren har løftet bevisbyrden for, at bilen udelukkende er anvendt til erhvervsmæssig kørsel.

Ud over de nævnte afgørelser henvises der til Landsskatterettens kendelser af 12. oktober 2011 (j. nr. 10-00052) og af 9. november 2010 (j. nr. 09-01917) samt endelig til Vestre Landsrets dom af 8. april 2002, offentliggjort i SKM2002.270.VLR (TfS 2002.439).

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Den skattepligtige skal ved indkomstopgørelsen medregne værdien af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver. Den skattepligtige værdi af en sådan bil skal sættes til en årlig værdi på 25 % af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr. og 20 % af resten. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr. Det fremgår af ligningslovens § 16, stk. 1 og 4 (lovbekendtgørelse nr. 1061 af 24. oktober 2006).

Det påhviler klageren som hovedanpartshaver i selskabet at afkræfte en formodning om, at selskabets bil har stået til rådighed for dennes private brug. Der henvises blandt andet til Østre Landsrets dom af 21. marts 2003, offentliggjort i SKM2003.154.ØLR, og Højesterets dom af 11. november 1999 offentliggjort i TfS 1999.919.

Da der dagligt er foretaget kørselsregistreringer for det omhandlede indkomstår på grundlag af hvilke, der efterfølgende er udfærdiget en besøgsrapport, hvis rigtighed er bekræftet af mødedeltagerne, må klageren

anses for at have afkræftet formodningen om, at selskabets bil har stået til rådighed for privat kørsel, i hvilken forbindelse det bemærkes, at 60 dages reglen i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a, er overholdt.

Den påklagede skatteansættelse nedsættes derfor til 0 kr.

Den ændrede skatteberegning vil fremgå af en revideret årsopgørelse, som senere vil blive udskrevet af skattemyndighederne.