

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10263 af 24/03/2015 (Gældende)

Bindende svar - Elbil - fri bil

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 14-1024518

Bindende svar - Elbil - fri bil

Spørger vil etablere ladestander hos de af deres medarbejdere, som får stillet elbil til rådighed for privat kørsel.

Skatterådet bekræfter, at elektricitet til opladning af en elbil er en sædvanlig driftsudgift, som indgår som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, beregnet efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Skatterådet finder, at når en ladestander stilles til rådighed for arbejdstageren sammen med en fri bil, skal værdien af ladestanderen samt udgifterne til installationen heraf medregnes til beregningsgrundlaget for beskatning af fri bil til rådighed efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Skatterådet tager herudover stilling til en række yderligere spørgsmål i relation til etablering af en ladestander på en medarbejders bopæl i forbindelse med fri elbil til rådighed.

Skatterådsmøde 24. marts 2015 - SKM2015. 376. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at elektricitet til opladning af en elbil, der stilles til rådighed for privat brug, skal anses som en sædvanlig driftsudgift og indgå som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, som beregnes i henhold til ligningslovens § 16 stk. 4?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at elektricitet til opladning af en firmabil, der stilles til rådighed for spørgers medarbejdere, kan betales direkte af arbejdsgiver og/eller refunderes efter regning og i den forbindelse anses som en del af de sædvanlige driftsomkostninger ved en firmabil, når den forbrugte elektricitet kan individualiseres, dvs. at den anvendte elektricitet udelukkende er anvendt til opladning af den pågældende firmabil?
3. Såfremt Skatterådet svarer ja til spørgsmål 2, kan Skatterådet så bekræfte, at en separat elmåler, der udelukkende måler elforbruget fra en specifik ladestander, installeret på en medarbejders bopæl, der via et specialstik kun er anvendelig til at oplade elbiler og ikke kan anvendes til brug for medarbejderens husholdnings øvrige apparater og installationer, kan danne grundlag for, at arbejdsgivers refusion af disse el-omkostninger anses som dækning af sædvanlige driftsomkostninger ved en elfirmabil?
4. Såfremt Skatterådet svarer ja til spørgsmål 2, kan Skatterådet så bekræfte, at en separat elmåler, der udelukkende måler elforbruget fra en specifik ladestander installeret på en medarbejders bopæl, som via et almindeligt CE strøm-udtag, der i praksis ud over at anvendes til opladning af en elbil også kan anvendes til at tilslutte øvrige sædvanlige husholdningsapparater m.v., ikke i tilstrækkelig grad individualiserer den forbrugte strøm som anvendt til opladning af medarbejderens el-firmabil - og på denne baggrund ikke kan danne grundlag for, at arbejdsgivers refusion af disse el-omkostninger kan anses som dækning af sædvanlige driftsomkostninger ved en elfirmabil?
5. Er Skatterådet enig i, at udgifter til køb eller leje/operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl, skal anses som en sædvanlig driftsomkostning, der indgår som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, som beregnes i henhold til ligningslovens § 16 stk. 4?
6. Såfremt Skatterådet svarer nej til spørgsmål 5, er Skatterådet så enig i, at spørgers udgifter til køb eller operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl, skal anses for ikke-registreringsafgiftspligtigt eftermonteret udstyr, der er omfattet af den skattepligtige værdi af fri bil jf. ligningslovens § 16 stk. 4 - som ikke skal indgå

i beregningsgrundlaget for fri bil beskatning, når der er tale om en elbil der er under 36 måneder gammel målt fra 1. indregistreringsdato?

7. Kan Skatterådet bekræfte, at hvis spørgers medarbejdere modtager værdien af godtgørelse af elafgifter, fra spørger på baggrund af bilens dokumenterede elforbrug, skal dette anses som skattepligtig A-indkomst for medarbejderen - når afgifterne indledningsvist er afholdt af medarbejderens arbejdsgiver i forbindelse med arbejdsgivers betaling af el til drift af bilen?
8. Kan Skatterådet bekræfte, at værdien af godtgørelsen af elafgifter fra spørger til medarbejderne kan ske på baggrund af medarbejdernes aconto elbetalinger til elselskabet inkl. årsregulering - samt at afregning kan ske iht. årlig gennemsnitspris for en kWh?
9. Kan Skatterådet bekræfte, at en ladestander monteret på medarbejderens bopæl - ejet af arbejdsgiveren - vil skulle beskattes med den skønnede markedsværdi, hvis medarbejderen får overdraget ejerskabet til ladestanderen?
10. Kan Skatterådet bekræfte, at installerede installationskabler samt elgruppe, betalt af arbejdsgiver, vil skulle beskattes med den skønnede markedsværdi, hvis medarbejderen får overdraget ejerskabet til installationskablerne - og disse ikke nedtages i forbindelse med, at medarbejderen fratræder sin stilling eller ikke længere får fri elbil stillet til rådighed?

Svar

1. Ja
2. Ja, se dog indstilling og begrundelse
3. Ja
4. Ja
5. Se Skatterådets begrundelse
6. Bortfalder, jf. besvarelsen til spørgsmål 5
7. Ja
8. Se indstilling og begrundelse
9. Ja
10. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er en dansk eloperatørvirksomhed, som til brug for elbiler tilbyder ladeløsninger til private, kommuner og virksomheder og opsætter ladestandere og hurtigladestationer i det offentlige rum.

Følgende fremgår af virksomhedens hjemmeside:

(SKAT: udeladt)

Dispositionen

Spørger vil nu etablere ladestandere hos de af deres medarbejdere, som får stillet elbil til rådighed for privat kørsel. Ladestanderne etableres ved medarbejdernes private bopæle.

Prisen for en installation af en ladestander vil være 5.000 - 10.000 kr., inklusiv moms. Se nærmere nedenfor.

Spørger ønsker svar på de skattemæssige konsekvenser for medarbejderne af en sådan disposition.

Tekniske forhold

A) Definition af elbilstik.

I definitionen af elbilstik henvises til gældende IEC normer; 1) IEC norm 62196 som beskriver stikkene og 2) IEC 61851 som beskriver de forskellige opladnings-modes samt EU kommissionens arbejde, herunder særligt forslag som EU Kommissionen fremsatte den 24. januar 2013 forslag om etablering af infrastruktur til alternative brændstoffer.

Det skal bemærkes at forslaget ikke er vedtaget af Europa-Parlamentet og Ministerrådet og denne proces er i gang. Forslaget vil formentligt ændre form på mange punkter, men der synes at være enighed om stik-standarder, så det forventes at blive stemt igennem.

I EU Kommissionens forslag (hvilket så betegnes Draft Directive), står der følgende om stik-standarder på side 21 (Bilag III):

Tekniske specifikationer

1. Tekniske specifikationer for elektriske ladestandere

1.1. Langsomme ladestandere til elektriske køretøjer

Langsomme vekselstrømsladestandere til elektriske køretøjer skal af hensyn til interoperabiliteten udstyres med Type 2-stik som beskrevet i standarden EN62196-2:2012.

1.2. Hurtige ladestandere til elektriske køretøjer

Hurtige vekselstrøms-ladestandere til elektriske køretøjer skal af hensyn til interoperabiliteten udstyres med Type 2-stikforbindelser som beskrevet i standarden EN62196-2:2012.

Hurtige jævnstrømsladestandere til elektriske køretøjer skal af hensyn til interoperabiliteten udstyres med Combo 2-stikforbindelser som beskrevet i den relevante EN-standard, som vedtages i 2014.

Hele forslaget findes her: http://www.eu-oplysningen.dk/upload/application/pdf/ab5fda2b/COM_2013_18_DA_ACTE_f.pdf

Det er disse typer stik, der vil være installeret i de ladestandere, der udelukkende kan anvendes til opladning af elbiler.

B) Studier vedr. opladning - foregår typisk i hjemmet eller på arbejdspladsen

Diverse studier, herunder et af Europas største elbilforsøg foretaget i Danmark (TestenElbil), kan påvise, at over 80 % af den samlede opladning foregår via ikke offentlig tilgængelig opladning, hvilket typisk er på elbilbrugerens private adresse eller arbejdsplads.

Dette er en af de centrale fordele ved en elbil, at man kan optanke derhjemme. Derfor er det vigtigt, at der skabes klarhed omkring, hvordan optankning i hjemmene og på arbejdspladserne tænkes ind i beskatningen af firmabiler.

C) Priser for installationer

Priser for en opladningsboks lægger typisk på mellem 5.000 - 10.000 kr. inkl. moms. Tilsvarende priser er gældende for en normal installation på en privatadresse.

Brev af ... fra SKAT (Uddrag)

"Godtgørelse af elafgift af forbrugt el til opladning af batterier i elbiler

(Spørger) har serviceaktiviteter med opladning af batterier til elbiler og har på et møde hos SKAT den ... beskrevet ordningen vedrørende opladning af batterier til elbiler. (...)

I henhold til § 21 i lov nr. 1353 af 21. december 2012 (L52) har eloperatører mulighed for at få elafgiften refunderet ved opladning af elbiler, hvis opladeren drives for egen regning og risiko. Tilbagebetalingen ydes i øvrigt i overensstemmelse med de øvrige bestemmelser i lov om afgift af elektricitet §§ 11, 11a og 11c.

I et efterfølgende notat af ... har (spørger) beskrevet, hvorledes refusionsordningen kan tilrettelægges i selskabet.

SKAT kan tilslutte sig den skitserede procedure, herunder dokumentationen for, hvorledes selskabet vil tilrettelægge aktiviteterne med opladning af batterier til elbiler med henblik på godtgørelse af elafgift af el forbrugt til opladning af batterier til elbiler. Skemaet bør dog udvides med et element om, at virksomheden skal tilkendegive, at den ikke har søgt godtgørelse af elafgiften af den forbrugte el til opladning af batterier via momsangivelsen.

Ordningen er midlertidig og ophører med udgangen af december 2015, jf. § 21, stk. 2 i ovennævnte lov (...)

4. Bimåler

4.1 Kunder

(Spørger) tilbyder elbilbilister mulighed for at få en oplader stillet til rådighed på adressen mod en månedlig betaling. For nærmere beskrivelse af produktet henvises til (spørgers) hjemmeside. (Spørger) leverer og foretager enten installation eller certificerer installationen. Kunden køber og betaler selv for elektriciteten og elforbruget, der benyttes til opladning af elbilen, registreres i en bimåler. Bimåleren sidder enten i den respektive oplader eller opsættes ved kundens eltavle, hvor (spørger) ved installationen eller certificeringen sikrer, at det kun er opladere til elbiler, der tilsluttes bimåleren. Alle målere har et unikt nummer.

Dokumentation ved bimåler

Vi foreslår, at kunden udfylder et skema enten i papirform eller via vores hjemmeside. Hvis det er i papirform, får kunden fremsendt en formular pr. email, som de printer, udfylder og underskriver, hvorefter det returneres til (spørger) pr. email. Hvis det er via vores hjemmeside, vil kunden modtage et brugernavn og kodeord, hvorefter skemaet vil være tilgængeligt, som de kan udfylde.

Vi foreslår, at skemaet indeholder følgende elementer:

- Kundedata, særligt vigtigt er CPR-nummer eller CVR-nummer
- Ladestanderens placering
- Antal kWh forbrugt
- Dato for aflæsning
- Målernummer
- Ladestanderens nummer ((spørger) nummer)
- Juridisk tekst (ikke pt. nærmere defineret), hvor det fremgår, at kunden har forstået og accepteret formularen, svaret korrekt på spørgsmålene og accepterer, vi kan videregive data til offentlige myndigheder, herunder SKAT, på forlangende.
- Kundens underskrift (papirform) eller elektronisk accept af indsendelse af formularen (hjemmeside)

Derudover skal kunden fremsende et billede af bimåleren, hvor det tydeligt fremgår 1) antal kWh forbrugt samt 2) målnummer.

(...)"

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgers ønske er at øge incitamentet for arbejdsgivere til at tilbyde miljørigtige elfirmabiler til deres medarbejdere. I denne forbindelse er det væsentligt at kunne forklare potentielle kunder hvorledes diverse forhold omkring opladningen af elbiler behandles i relation til "fri bil".

Det er spørgers opfattelse, at der ikke på nuværende tidspunkt findes praksis på området for den skattemæssige behandling af laderstandere m.v. i relation til el-biler som fri bil i ansættelsesforhold, hvorfor denne afklaring er nødvendig - og vil have væsentlig indflydelse på arbejdsgiveres incitament til fremadrettet at tilbyde medarbejdere el-biler som firmabil frem for diesel- eller benzindrevne biler.

Spørger ønsker ydermere at gøre opmærksom på, at de nuværende regler for beskatning af fri elbil ikke tager højde for, at statens incitamentsmodel bestående af muligheden for afgiftsgodtgørelse af forbrugte kWh på bopælen ikke umiddelbart fremmer brugen af elbiler som firmabil - idet alle driftsomkostninger er inkluderet i en fast skematisk sats, som en medarbejder skal beskattes af, når medarbejderen får stillet fri bil til rådighed. Dermed slår statens incitamentsmodel om afgiftsgodtgørelse ikke igennem, når det handler om fri bil.

Som følge heraf er det spørgers opfattelse, at arbejdsgiverbetalt opsætning og tilslutning m.v. af en laderstander på medarbejderens hjemmeadresse skal være indeholdt i beskatningen af fri bil, hvis incitamentet til anvendelse af miljørigtige firmabiler ønskes øget.

Ad. 1:

Løbende elomkostninger til opladning af en elbil skal efter spørgers opfattelse anses som en sædvanlig driftsudgift på linje med benzin eller diesel, da det ikke bør være afgørende for beskatning af fri bil, hvorvidt bilens driftsomkostninger hidrører fra el eller benzin/diesel.

Spørgsmål 1 bør derfor besvares med et "ja".

Ad. 2:

Arbejdsgivers betaling af opladning af en elfirmabil bør efter spørgers opfattelse kunne betales direkte af arbejdsgiver samt kunne refunderes efter regning i alle de situationer, hvor det tilstrækkeligt kan sandsynliggøres jf. eksempler nedenfor, at elektriciteten er anvendt specifikt til opladning af elbilen.

Såfremt strømmen kan individualiseres, bør udgiften til strømmen anses som en sædvanlige driftsomkostninger ved firmabilen, som arbejdsgiver kan afholde, mod at medarbejderen beskattes af fri bil efter satserne i ligningslovens § 16 stk. 4. Vi henviser i øvrigt til SKM2014. 166. SR, hvor en tilsvarende individualisering af strøm danner basis for opdeling af driftsudgifter ved splitleasing - og hvor det er medarbejderen, der på lignende vis hæfter over for elselskabet for den del af strømmen, der er forbrugt via en ladestander i medarbejderens hjem.

I forbindelse med individualisering af strømmen, der anvendes til opladning af el-firmabilen, findes flere forskellige muligheder for at dokumentere, at strømforbruget hidrører fra opladning af elfirmabilen. Der vil naturligvis altid være en risiko for, at en medarbejder kan oplade naboens bil via egen stander - men dette er efter spørgers opfattelse ikke forskelligt fra den situation, hvor en medarbejder med et firmabenzinkort anvender dette til at tanke naboens bil op. Dette vil naturligvis ikke være tilladt, men der

vil i relation til fri bil dog altid vil være en risiko for, at en medarbejder i ond tro vil kunne foranledige, at el eller brændstof forbruges af andre biler end medarbejderens egen firmabil.

Eksempler på muligheder for arbejdsgivers finansiering af en elfirmabils driftsomkostninger:

- Arbejdsgiveren kan finansiere opladning i det offentlige rum; dvs. opladninger ved standere, hvor afregning sker via en registreret bruger-konto, der kan henføres til medarbejderens bil. Denne løsning fungerer i praksis som et almindeligt benzinkort.

- Arbejdsgiveren kan finansiere opladning på arbejdspladsen, når arbejdsgiverbetalt forbrug kan individualiseres ud fra en registreret bruger-konto, der kan henføres til medarbejderens firmabil - og det dermed samtidig sikres, at medarbejdere med egen ejede el-bil ikke uden beskatning eller egenbetaling kan oplade biler på arbejdspladsen. Denne løsning fungerer også som et almindeligt benzinkort.

- Arbejdsgiveren kan finansiere opladning ved, at der installeres en ladestander på medarbejderens bopæl, der alene kan anvendes til opladning af elbiler. Opladning sker via et særligt strømstik, der ikke er kompatibelt med øvrige husholdningsapparater. Elabonnement med elselskabet tegnes af medarbejderen, der bebor den ejendom, hvor ladestanderen installeres. Elforbrug der vedrører firmabilen, vil blive individualiseret ved hjælp af enten en installeret bimåler eller hovedmåler, således at ladestanderens forbrug direkte kan aflæses. Refusion af elomkostninger vil ikke afvige fra den faktiske pris, der betales for det faktiske elforbrug.

Det er spørgers opfattelse, at det ikke gør nogen forskel, om ladestanderen etableres på eksisterende hoved-stikledning med bimåler - eller om den etableres ved tilslutning til nyetableret stikledning med separat hovedmåler.

Vi henviser i øvrigt til brev fra SKAT af (...), hvor SKAT tilslutter sig den skitserede procedure for godtgørelse af elafgift af el forbrugt til opladning af batterier til el-biler. Det er særligt SKATs tilslutning til den skitserede fremgangsmåde under punkt 4 "Bimåler", der henvises til.

Det er spørgers opfattelse, at dokumentationskravet i relation til godtgørelse af driftsomkostninger (el til opladning af batterier til elbiler) ikke bør afvige fra det i brevet skitserede dokumentationskrav i relation til godtgørelse af elafgifter.

Spørgsmål 2 bør på baggrund af ovenstående besvares med et "ja".

Ad. 3:

Det er spørgers opfattelse, at den refusion af en medarbejders udgifter til kWh til opladning af batteriet i en firmabil (fra en ladestander installeret på medarbejderens bopæl) i tilstrækkelig grad kan individualiseres og dokumenteres i følgende situationer:

- Ved bimåler: Arbejdsgivers refusion af medarbejderens udgifter sker i form af en forholdsmæssig (bimåler/hovedmåler) refusion af medarbejderens udgifter til kWh - beregnet ud fra enten den gennemsnitlige kWh-pris jf. opkrævninger fra elselskabet eller ud fra en af Energinet.dk opgjort gennemsnitspris for kWh, når der i forbindelse med refusion leveres et foto af elmåleren som dokumentation for det faktiske forbrug.

- Ved separat hovedmåler: Refusion af medarbejderens udgifter sker iht. medarbejderens udgifter til kWh - beregnet ud fra enten den gennemsnitlige kWh-pris jf. opkrævninger fra elselskabet eller ud fra en af Energinet.dk opgjort gennemsnitspris for kWh, når der i forbindelse med refusion leveres et foto af elmåleren som dokumentation for det faktiske forbrug.

Vi henviser i øvrigt til SKM2014. 166. SR, hvor gennemsnitsprisen for kWh danner basis for opdeling af driftsudgifter ved splitleasing.

Spørgsmål 3 bør som følge af ovenstående argumentation besvares med et "ja".

Ad. 4:

Spørger er af den opfattelse, at det ikke er muligt for en arbejdsgiver at refundere en del af en medarbejders private elregning ud fra et kørselsregnskab eller lignende, eftersom den forbrugte el ikke i tilstrækkelig grad kan individualiseres, og dokumenteres anvendt til den pågældende medarbejders elfirmabil. Spørger ønsker at vide, om skatterådet er enig i denne betragtning.

På samme vis er det spørgers opfattelse, at en installeret ladestander på medarbejderens bopæl med et almindeligt CE stikkontakt/strømuttag monteret, hvilket i praksis kan anvendes til opladning af både el-biler via nødstik samt i øvrigt til opladning af almindelige husholdningsapparater m.v., vil være problematisk i relation til individualisering af den anvendte strøm - herunder at kunne dokumentere, at den anvendte strøm kan henføres til elfirmabilen, og dermed anses som sædvanlige driftsomkostninger vedrørende en firmabil. Spørger ønsker at vide, om Skatterådet er enig i denne betragtning.

Det er spørgers opfattelse, at spørgsmål 4 vil blive besvaret med et "ja".

Såfremt dette ikke er tilfældet, beder spørger Skatterådet om at specificere det dokumentationskrav, som vil være gældende i relation til arbejdsgivers refusion af udgifter til det elforbrug, der kan henføres til driften af el-firmabilen - herunder om en specifikation af kørte kilometer i firmabilen sammenholdt med bilproducentens offentliggjorte gennemsnitsforbrug af kWh/km. er tilstrækkeligt dokumentation for arbejdsgivers refusion af medarbejderens el-udgifter til opladning af el-firmabilens batteri?

Ad. 5:

Udgifter til køb eller leje/operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl skal efter spørgers opfattelse anses som en sædvanlig driftsomkostning relateret til fri elfirmabil, idet en elbil af praktiske årsager nødvendiggør muligheden for opladning på hjemmeadressen. Det er endvidere spørgers opfattelse, at udgifter til installation af særskilt stikledning på medarbejderens bopæl - såfremt dette er nødvendigt for opsætning af en ladestander til medarbejderens elbil eller stilles som krav af forsyningsselskabet af elektricitet - kan inkluderes i de tilslutningsomkostninger, der kan anses som sædvanlige driftsomkostninger relateret til fri elfirmabil.

LL § 16, stk. 4, behandler spørgsmålet om, hvorledes den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver, skal beregnes. Formuleringen i bestemmelsen er forholdsvis kort, og bestemmelsens nærmere indhold må fastlægges på baggrund af fortolkningsbidrag. Fortolkningsbidrag skal først og fremmest findes i lovforarbejderne, som beskriver lovgivers intentioner med bestemmelsen og dernæst i den praksis, som knytter sig til bestemmelsen. Dernæst kan fortolkningsbidrag findes i den eksisterende praksis, som definerer bestemmelsens bredde og dermed spørgsmålet om, hvilke udgifter, som henholdsvis kan/skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige værdi.

Da elbilen er forholdsvis ny på det danske marked - uden en egentlig stillingtagen i praksis på nuværende tidspunkt - og dermed også ny som firmabil, der stilles til medarbejderens rådighed, må forarbejderne tillægges særlig vægt ved vurderingen af fortolkningen af LL § 16, stk. 4, i forbindelse med elbilen som firmabil. Elbilen som firmabil, der stilles til medarbejderens rådighed, skal nødvendigvis håndteres i overensstemmelse med lovgivers intentioner herom.

Forarbejderne til LL § 16, stk. 4, fremgår af L 286, som fremsat den 19. maj 1993. Det fremgår heraf:

"Værdiansættelsen, der ikke kan fraviges, er foretaget på grundlag af den forudsætning, at arbejdsgiveren afholder alle udgifter vedrørende firmabilen."

At udgangspunktet er, at arbejdsgiver afholder alle udgifterne, er i cirk. nr. 202 af 13. december 1993 om beskatning af personalegoder blevet præciseret til, at arbejdsgiver afholder alle udgifter vedrørende firmabilen, herunder udgifter til benzin, jf. cirkulærets pkt. 2.4.6.1. Dette bekræftes med en nøjagtigt tilsvarende præcisering i cirk. nr. 72 af 17/04/1996 om ligningsloven.

Ordlyden i bemærkninger og cirkulærer taget i betragtning kan der ikke herske tvivl om, at en ladestander og hertil hørende installation er omfattet af denne definition og en del af "alle udgifter vedrørende firmabilen".

En elbil kan ikke direkte sammenlignes med en bil, som kører på fossile brændsler, men kræver helt særlige forudsætninger for at kunne fungere efter hensigten som et mere miljørigtigt valg af køretøj. Et eksempel er, at elbilens funktionalitet og garantien på bilen er afhængig af, at bilen jævnligt lades op på en ladestander, der medfølger fra producenten af bilen og ikke kan betegnes som en hurtiglader.

Et andet eksempel er de sikkerhedsmæssige problemstillinger, som opstår uden en godkendt ladestander på medarbejderens bopæl. Endelig skal det nævnes, at der til dato alene eksisterer færre end 100 eksterne hurtigladestander i Danmark, (...), som kan tilgås på samme måde som en almindelig tankstation. Det tager i gennemsnit 30 minutter at lade bilen op på en sådan ladestation. Hurtigladestationerne medfører en forringet udnyttelse af den vedvarende energi samt stiller store krav til de samfundsmæssige investeringer i energinettet. Nedenfor eksemplificeres problemstillingerne nærmere, men sammenfattende kan eksemplerne tages til udtryk for, at en ladestander, som installeres på medarbejderens bopæl, må betegnes som en nødvendig udgift vedrørende firmabilen; og omkostningen falder ind under definitionen af en almindelig driftsomkostning som nærmere beskrevet nedenfor.

I praksis er de omkostninger, som arbejdsgiver kan afholde under henvisning til LL § 16, stk. 4, blevet defineret som sædvanlige driftsomkostninger, eller nærmere bestemt omkostninger, der kan afgrænses til "udgifter, hvis afholdelse betinger bilens anvendelighed", jf. TfS 1996.489, hvori fortolkningen af bestemmelsen samt den af bestemmelsen følgende praksis behandles. Definitionen baseres bl.a. på historikken og på lovteksten, hvor lovgiver bl.a. tog udgangspunkt i et regneeksempel, som tog sit udgangspunkt i samtlige de omkostninger, der er forbundet med at eje en bil. Det bemærkes, at SKAT i den gældende juridiske vejledning henviser til nævnte artikel. En lang række afgørelser har også efterfølgende bekræftet denne fortolkning af bestemmelsens ordlyd.

Rent praktisk kan de omkostninger, som er omfattet af bestemmelsen i LL § 16, stk. 4, beskrives som omkostninger, der er forbundet med at eje en bil, herunder den nødvendige ladestander, mens de omkostninger, som en arbejdsgiver ikke kan afholde under henvisning til LL § 16, stk. 4, kan beskrives som fremkaldt af ydre begivenheder og omstændigheder, som ikke direkte vedrører eller betinger bilens drift, som f.eks. en fartbøde. Eksempler på andre udgifter, som arbejdsgiveren kan afholde under henvisning til LL § 16, stk. 4, og udover selve prisen på bilen, er f.eks. udgifter til forsikringer, vægtafgift, benzin og nødvendige reparationer og vedligeholdelse, herunder udgifter til "kør-videre-produkter" såsom olie, vask, sprinklervæske mv. Det modsatte gør sig gældende for f.eks. garage, parkomaterafgift, parkeringsafgifter, parkeringsbøder, færgebilletter, biltog samt motorvejs- og broafgifter.

Det forudsættes dermed med bestemmelsen i LL § 16, stk. 4, at arbejdsgiver under henvisning til LL § 16, stk. 4 kan afholde samtlige omkostninger, der nødvendigvis må afholdes for at bilen kan være til arbejdstagerens rådighed. For så vidt angår elbilen omfatter denne definition uden tvivl både en

ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl samt etablering af stikledning hvis nødvendigt.

Ovenstående eksempler kan illustreres ved følgende:

Ladestanderen bliver i flere tilfælde i praksis betragtet som en del af elbilen og følger pr. definition med, når bilen købes. Elbilen kan i flere tilfælde udelukkende købes med en ladestander, der forventes installeret på medarbejderens bopæl, (...)

I flere tilfælde bortfalder garantien på bilen, hvis der ikke investeres i og oplades på en ladestander.

Der er væsentlige sikkerhedsmæssige risici forbundet med opladning uden den ladestander, som følger med bilen eller anbefales ved indkøbet, hvorfor indkøb og installation af samt anvendelse af ladestanderen på medarbejderens bopæl er en nødvendighed for elbilens anvendelse.

En lang række praktiske forhold nødvendiggør indkøb og installation af samt anvendelse af ladestanderen på medarbejderens bopæl for elbilens anvendelse.

Ad. A, B og C - ladestander sælges sammen med bilen, garantiproblematikken samt de sikkerhedsmæssige risici.

Punkterne omkring levering af en godkendt ladestander ved salg af elbilen, sikkerhedsspørgsmålet og garantiproblematikken hænger uløseligt sammen og er direkte betinget af hinanden. Punkterne kommenteres derfor samlet:

De sikkerhedsmæssige årsager udspringer af, at der gentagne gange er opstået sikkerhedsmæssige problemer relateret til de kabler, som kan anvendes til opladning direkte fra en af husstandens stikkontakter.

Overordnet set opstår de kritiske situationer typisk, når:

- Kabler sluttes til stikkontakter uden jord
- Gamle ikke tidsvarende stikkontakter/installationer overbelastes og bliver varme og smelter
- Der bruges almindelige forlængerledninger til 6 ampere - hvilket kan medføre nedsmeltning
- Der bruges kabeltromler, der ikke er rullet ud - hvilket kan medføre nedsmeltning
- Hvis samlingen på forlængerledningen havner i en vandpyt under opladningen.

Som følge af bl.a. disse problemer er der opstået en tendens i industrien til, at elbilproducenter over en bred kam bevæger sig væk fra anvendelse af kabler, der kan sættes i almindelige stikkontakter - og derimod sælger elbilerne inkl. ladestander til montering i hjemmet. (...)

Spørger gennemgår nogle bilproducenters anvisninger i forbindelse med opladning af elbilerne. Efter disse anvisninger må opladning kun foretages via korrekt installerede, kontrollerede og intakte stikdåser og med det ladekabel, som leveres med elbilen.

(...). Dermed bør en ladestander ved hjemmet anses som en egentlig nødvendighed for at drive elbilen - og udgiften anses som en del af de elomkostninger, der kan sidestilles med brændstof til en almindelig benzin- eller dieselbil.

Ud over det sikkerhedsmæssige aspekt, så begrundes nødvendigheden om en ladestander på bopælen også i bilens funktionalitet og garantien på bilen. På samme måde som almindelige batterier til telefoner og computere, så mister elbilens batteri også effekt over tid - batteriet bliver "træt", særligt hvis batterierne ikke håndteres korrekt. Batterier i elbiler forringes som andre batterier ved dårlig eller uhensigtsmæssig behandling. Det er fx når batterierne aflades i bund. Som udgangspunkt skal batterierne løbende oplades i et "normalt" tempo, hvilket forudsætter opladning via en godkendt ladestander i hjemmet. Hvis batteri-

erne alene oplades, når de er tæt på at være afladte og dernæst også oplades med høj hastighed, som på hurtigladestationerne, vil det give ekstra slidtage på batterierne. Batterier er et af de væsentligste og dyreste elementer i en elbil. Derfor er det vigtigt for bilens funktionalitet, værdi og gensalgsværdi, at bilens batteripakke ikke er misligholdt og derfor forringet ud over normal slidtage. Flere af producenterne stiller derfor garanti om, at producenten udskifter batteripakken, hvis denne er forringet med mere end fx 30 % over 8 år.

(...)

En elbil skal dermed oplades via særlige stik og under særlige forhold. Dette nødvendiggør, at en ejer eller bruger af en elbil har en ladestander i hjemmet. Ovenstående kan ganske kort sammenfattes til, at en godkendt ladestander på bopælen er nødvendig for bilens drift:

1. Fordi det er nødvendigt med en godkendt ladestander af sikkerhedsmæssige årsager
2. Fordi det er nødvendigt med en godkendt ladestander af hensyn til bilens drift og funktionalitet.

En godkendt ladestander er, jf. ovenstående, en nødvendig del af at kunne anvende en elbil. Det er ikke noget, der skal anses som et luksustilkøb.

Ad. D En lang række praktiske forhold nødvendiggør indkøb og installation af samt anvendelse af ladestanderen på medarbejderens bopæl for elbilens anvendelse.

Beskatning af fri bil inkluderer arbejdsgivers betaling af sædvanlige driftsomkostninger, herunder brændstof. Almindelige firmabiler, der drives enten af benzin eller diesel, har i forhold til elbiler den fordel, at kørselsrækkevidden af en optankning væsentlig overstiger den rækkevidde, som en elbil kan køre på en opladning af batteriet. Derudover har almindelige benzin-/dieslbiler den fordel, at hele infrastrukturen omkring tankning af brændstof er nem og let tilgængelig. Dette er ikke tilfældet for elbiler. En elbil skal oplades via særlige stik og under særlige forhold. Dette nødvendiggør, at en ejer eller bruger af en elbil har en ladestander i hjemmet, da bilens anvendelighed er betinget heraf.

Der findes mere end 2.000 benzintankstationer i Danmark, hvor du kan tanke på ca. 5 minutter. Der findes under 100 hurtigladestationer, hvor du kan tanke på over 30 minutter. Dermed er det heller ikke praktisk muligt at anvende fri firmabil uden etablering af en ladestander på medarbejderens bopæl. Selv efter etablering af flere hurtigladestationer vil opladningen fortsat vare 30 minutter, hvilket allerede af praktiske årsager ikke kan finde sted, medmindre det jævnlige sker på medarbejderens bopæl. Dette er blot elbilens natur - givet det udvekslingsmæssige stadie, som elbiler befinder sig på.

Udviklingen inden for elbiler bevirker, at der ikke på samme måde som ved almindelige tankstationer findes el-tankstationer rundt om i landet, der medfører de samme stordriftsfordele og andre driftsmæssige fordele - og bør derfor ikke have indflydelse på, at brugen af en ladestander ikke repræsenterer andet end en nødvendig driftsomkostning - der er en forudsætning for korrekt og optimal drift af et miljørigtigt køretøj som en elbil. Alene af den grund bør man anse en godkendt ladestander med en højere grad af sikkerhed som en nødvendighed for bilens drift - og udgiften dermed som en sædvanlig driftsomkostning.

Spørger har forståelse for, at en ladestander monteret i en medarbejders hjem umiddelbart kan synes at repræsentere noget andet end en driftsomkostning. Men spørger ønsker at gøre det klart, at det at have en sådan boks monteret i hjemmet er en nødvendighed for at kunne drive bilen - og at forbruget af strøm i bilen sker direkte i takt med brugen af boksen; ergo skal boksen efter spørgers opfattelse anses som en sædvanlig driftsomkostning, da det i realiteten er det, det er.

Opladning via en godkendt ladestander i hjemmet øger naturligvis gennemsnitsomkostningerne for den enkelte kWh - eftersom der er højere gennemsnitlige indirekte produktionsomkostninger, end hvis man

havde anvendt et usikkert nødkabel til opladningen, der både kan medføre skader på husets elinstallationer, på kablet og på bilen. Øgede omkostninger ændrer efter spørgers opfattelse dog ikke ved, at ladestanderen skal anses som en nødvendighed for at kunne eje eller bruge en elbil.

Dog skal det hertil nævnes, at når man tanker en liter benzin, så betaler man for både råvaren, skatter og afgifter, fragt, sælgerens indirekte produktionsomkostninger samt avancen mv. Det hele udmunder i en pris for en liter benzin, der altså inkluderer en række andre elementer end kun råvaren; olie. Benzinen bliver efterfølgende forbrugt, når motoren driver bilen fremad. I denne situation anerkender SKAT, at totalomkostningen for en liter tanket benzin anses som en driftsomkostning.

En elbil skal i stedet bruge kWh. Når en elbil oplades, forbruges elektriciteten i takt med selve opladningen og skal i dette øjeblik anses som en driftsomkostning relateret til bilen. En ladestander skal dermed anses som en del af selve forbruget af el til driften af bilen - frem for blot at facilitere påfyldning af elektricitet. Udgiften til ladeboksen er en del af selve elforbruget, og udgifterne til boksen bør kunne sidestilles med indirekte produktionsomkostninger - præcis på samme måde, som de indirekte produktionsomkostninger, der betales, når man tanker benzin eller diesel på tankstationen:

Til eksempel koster det ca. 1,2 kr. pr. kWh at oplade i hjemmet via en ladestander efter refusion af elafgiften (normalpris ca. 2,2 kr. pr. kWh). Når man oplader vis spørgers etablerede offentlige infrastruktur koster det ca. 5,5 kr. pr. kWh, da spørgers inddrager de indirekte produktionsomkostninger i prisen. Så hvis en person med fri firmabil udelukkende skal oplade på offentlige tilgængelige ladestander, bliver det dyrere for virksomheden, end hvis medarbejderen kan oplade derhjemme: meromkostningen er ca. 4,4 kr. pr. kWh, og ved et gennemsnitforbrug på ca. 4.000 kWh for at køre 15-20.000 km.pr. år, svarer dette til en meromkostning for arbejdsgiver på 17.600 kr. pr. år i løbende driftsomkostninger, hvis elbilisten ikke kan oplade via en ladestander i hjemmet. Hvis dette tages over 4 år (som en leasingaftale typisk løber), giver dette en samlet meromkostning på 70.400 kr., hvilket væsentligt overstiger gennemsnitsomkostningen til at få installeret en ladestander i medarbejderens hjem. Ikke desto mindre vil de fulde 5,5 kr. pr. kWh være at anse som en sædvanlig driftsomkostning, hvis elektriciteten købes på en offentlig ladestander.

Et andet praktisk forhold, der nødvendiggør installation af samt anvendelse af en ladestander på medarbejderens bopæl, hvis en medarbejder får stillet fri elfirmabil til rådighed af arbejdsgiveren, er, da medarbejderen ellers selv ville skulle betale for alle hjemmeopladninger via bilens nødkabel og derudover ville skulle beskattes af fri bil uden mulighed for at få refunderet faktiske driftsomkostninger pga. manglende individualisering af den anvendte strøm. Den eneste mulighed for, at arbejdsgiver med rimelighed kan finansiere driftsomkostningerne af en el-firmabil, der beskattes som fri bil hos medarbejderen, er via opsættelse af separat elmåler på medarbejderens adresse, hvor den til elbilen anvendte strøm tilstrækkeligt kan individualiseres.

På baggrund af ovenstående anser spørger en hjemmeladestander som en del af den samlede pris for den elektricitet, der anvendes til opladning af el-firmabilen. Udgiften til enten køb eller leje/operationel leasing af en ladestander skal i denne henseende anses som en indirekte produktionsomkostning af den elektricitet, der anvendes til opladning af elfirmabilen, hvorfor udgiften til montering og tilslutning af en ladestander på medarbejderens bopæl bør anses som en driftsomkostning, der indgår som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, som beregnes i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4, uden at der skal ske særskilt beskatning af udgifterne til montering og tilslutning.

Problemstillingerne kan ganske kort sammenfattes til, at en godkendt ladestander på bopælen er nødvendig for bilens drift, og at udgiften til montering og tilslutning af en ladestander på medarbejderens bopæl

bør anses som en sædvanlig driftsomkostning til en elbil, som arbejdsgiveren kan afholde under LL § 16, stk. 4, uden særskilt beskatning.

Enhver anden vurdering vil stride ikke blot mod lovgivers oprindelige intentioner bag LL § 16, stk. 4, som præciseret i forarbejderne til lovteksten, men også mod den fast etablerede praksis, der bl.a. er beskrevet i TfS 1996.489, som SKAT henviser til i både Den juridiske vejledning og i nærværende sagsfremstilling. Ligeledes vil en fortolkning i strid med ovennævnte underminere selve konstruktionen og tankerne bag elbiler, hvor en ladestander indgår som en helt nødvendig og afgørende del af bilen og dennes drift på en helt anden måde, end tilfældet er for en bil, hvis fremdrift er betinget af fossile brændsler. Det er i øvrigt spørgers opfattelse, at lovgivningen altid fortolkes smidigt i takt med den teknologiske udvikling og tilpasse sig nye tider og nye normer.

Det er spørgers opfattelse, at spørgsmål 5 på denne baggrund bør besvares med et "ja".

Ad. 6:

Såfremt Skatterådet ikke er enig i, at udgifter til køb eller leje/operationel leasing af en ladestander med separat elmåler inkl. montering og tilslutning på medarbejderens bopæl, skal anses for en sædvanlig driftsomkostning ved en elbil, er det spørgers opfattelse, at arbejdsgivers afholdte udgifter til køb eller operationel leasing af en laderstander i stedet bør behandles som ikke-registreringsafgiftspligtigt eftermonteret udstyr - og som derfor ikke skal indgå i beregningsgrundlaget for fri bil beskatning, når der er tale om en elbil der er under 36 måneder gammel målt fra 1. indregistreringsdato.

Såfremt arbejdsgiver stiller en brugt el-bil til rådighed for medarbejderen som fri bil vil dette tilsvarende afstedkomme, at markedsværdien af en monteret og installeret laderstander i så fald vil skulle tillægges beskatningsgrundlaget for bilen, når bilen anskaffes eller leases af arbejdsgiver senere end 36 måneder efter 1. indregistrering.

Det er i denne forbindelse spørgers opfattelse, at udgifter til installation og tilslutning af særskilt stikledning på medarbejderens bopæl - såfremt dette er nødvendigt for opsætning af en laderstander til medarbejderens elbil - kan inkluderes i de tilslutningsomkostninger, der kan anses som ikke-registreringsafgiftspligtigt eftermonteret udstyr jf. ovenfor.

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmål 6 bør besvares med et "ja".

Ad. 7:

(...)

I nærværende bindende svar er det væsentligt at holde sig for øje, at Spørger på den ene side har aktiviteter som el-bils og el-standers leasingselskab (SKAT: Formulering ændret ved offentliggørelsen). Og på den anden side er Spørger arbejdsgiver i relation til Spørgers medarbejdere, som får stillet fri bil til rådighed som en del af ansættelsesforholdet.

Det er i denne forbindelse Spørgers opfattelse, at værdien af godtgørelse af elafgifter (udbetalt til spørger fra SKAT), som medarbejderen (brugeren) efterfølgende modtager fra Spørger (som arbejdsgiver) på baggrund af bilens dokumenterede el-forbrug (medarbejderens/brugers stander-måling), skal anses som skattepligtig A-indkomst for medarbejderen - hvis el-afgifterne indledningsvist er afholdt af medarbejderens arbejdsgiver i forbindelse med arbejdsgivers betaling af el til drift af bilen (ved refusion af medarbejderens udgifter til det faktiske elforbrug til en-bilen - beregnet ud fra en gennemsnitspris for kWh.).

Kort fortalt er det Spørgers opfattelse, at der i så fald vil være tale om dobbelt refusion af den samme el-udgift til medarbejderen, hvilket vil skulle beskattes som løn. Spørgsmålet stilles blot for at være helt sikker på, at SKAT er af samme opfattelse.

Sideløbende er det Spørgers opfattelse, at en udbetaling af værdien af godtgjorte afgifter til en medarbejder med fri bil dog kan overføres tilbage fra medarbejderen til arbejdsgiveren - uden at denne overførsel først skal beskattes og indberettes som A-indkomst og derefter skal bogføres som en egenbetaling, der nedsætter den skattepligtige værdi af fri bil, hvilket vil reducere administrationen af ordningen; dvs. at spørgers udbetaling af værdien af godtgjorte afgifter direkte til en arbejdsgiver (der stiller fri el-bil til rådighed for en medarbejder) kan ske på baggrund af brugerens (medarbejderens) strømforbrug (registreret på en laderstander på brugerens private adresse), uden der hverken skal ske beskatning af medarbejderen eller reguleres i beskatningen af fri bil. Det er naturligvis en forudsætning, at det er arbejdsgiveren, der afholdt udgifterne til el-forbruget til medarbejderens elbil ved refusion af medarbejderens el-udgifter fra laderstanderen.

Spørgsmålet stilles for at finde en praktisk nem anvendelig løsningsmetode, som SKAT accepterer.

Spørgsmål 7 bør efter Spørgers opfattelse besvares med et "ja".

Ad. 8:

(...). I denne forbindelse er det i øvrigt spørgers opfattelse, at spørgers udbetaling af værdien af godtgørelse af elafgifter kan ske på baggrund af brugerens aconto el-betalinger til deres elselskab (typisk kvartalsvis) reguleret årligt i henhold til elselskabets udarbejdede årsopgørelse. De samlede godtgjorte elafgifter vil på denne måde afspejle det eksakte elforbrug - uanset der kan være mindre afvigelser i løbet af året forårsaget af afregning af godtgørelse på baggrund af aconto betalinger for det forventede årsforbrug.

Spørgsmålet stilles alene for at afklare, om udbetaling af værdien af godtgjorte elafgifter til den registrerede bruger af en elstander kan ske med samme frekvens, som en bruger betaler aconto-regninger til elselskabet, frem for kun at kunne ske årligt. Dette vil forudsætte anvendelse af en gennemsnitspris for kWh, idet årsafregningen fra elselskabet af gode grunde ikke er udarbejdet på tidspunkterne for kvartalsvise aconto-betalinger.

Vi henviser i den forbindelse til en sammenlignelig situation i SKM2014. 166. SR, hvor gennemsnitsprisen for kWh danner basis for opdeling af driftsudgifter ved splitleasing - og hvor der kvag et splitleasing arrangement også skal foretages månedlige aconto opgørelser inkl. afsluttende årsregulering.

Udbetaling fra spørger af værdien af godtgjorte elafgifter til brugeren (i henhold til brugerens aconto elbetalinger reguleret årligt i henhold til elselskabets udarbejdede årsopgørelse) på baggrund af en anerkendt offentliggjort gennemsnitspris for kWh i perioden, vil kunne danne basis for, at værdien af godtgørelse af elafgifter i praksis kan foretages til brugeren kvartalsvist. Dette medfører, at brugeren ikke selv skal foretage udlæg for disse afgifter et helt år ad gangen, inden de får udgiften dækket af spørger, hvilket vil være en praktisk anvendelig administrativ løsning, der kan virke for alle parter.

Spørgsmål 8 bør derfor besvares med et "ja".

Ad. 9 og 10:

Det er spørgers opfattelse, at en monteret laderstander (købt og ejet af arbejdsgiver) samt arbejdsgiverfinansierede installationskabler, elgruppe, tilslutning m.v., der er nødvendige i forbindelse med montering af laderstanderen, skattemæssigt skal behandles som et almindeligt personalegode og skal beskattes med

en skønnet markedsværdi jf. ligningslovens 16 stk. 3 på tidspunktet for overdragelse af ejerskab til medarbejderen.

Dette kunne eksempelvis tænkes at ske i situationer som en medarbejders fratrædelse - eller i forbindelse med, at medarbejderen ikke længere får fri elbil stillet til rådighed af arbejdsgiver.

Spørgsmål 9 og 10 bør derfor besvares med et "ja".

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at elektricitet til opladning af en elfirmabil, der stilles til rådighed for privat brug for spørgers medarbejdere, skal anses som sædvanlige driftsudgifter og indgå som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, som beregnes i henhold til ligningslovens § 16 stk. 4.

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk. 4

Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sættes til en årlig værdi på 25 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 pct. af resten. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr. Til den skattepligtige værdi medregnes et miljøtillæg. Miljøtillægget udgør den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter vægtafgiftsloven, med tillæg af 50 pct.

(...)

Praksis

Af Den Juridiske vejledning afsnit C. A. 5.14.1.9 fremgår:

"Ordinære, driftsmæssige udgifter

Arbejdsgiveren må afholde udgifter, der har en driftsmæssig sammenhæng med brugen af firmabilen, uden at dette får skattemæssige konsekvenser for den ansatte. Sådanne udgifter falder inden for rammerne af den skematiske værdiansættelse efter LL § 16, stk. 4.

De udgiftstyper, der kan afholdes af arbejdsgiveren, uden at det har skattemæssige konsekvenser for den ansatte, er udgifter, der kan betegnes som ordinære, driftsmæssige udgifter. Der kan eksempelvis være tale om udgifter til

- forsikringer
- vægtafgift
- benzin
- nødvendige reparationer og vedligeholdelse, herunder udgifter til "kør-videre-produkter" såsom olie, vask, sprinklervæske mv.

Eksempler på udgifter, der ikke er af driftsmæssig karakter:

- Garage
- Parkometafragift
- Parkeringsafgifter
- Parkeringsbøder
- Fartbøder

- Fægebilletter
- Biltog
- Motorvejs- og broafgifter.

Sådanne udgifter, der ikke er af driftsmæssig karakter, er ikke indeholdt i den skattemæssige værdi af fri firmabil. I det omfang arbejdsgiveren betaler udgifter hertil, skal de skattemæssige konsekvenser for den ansatte bedømmes særskilt. Se også artiklen TfS 1996, 489 TSS, hvori der redegøres for den skattemæssige behandling af afholdelse af udgifter ved brug af fri firmabil."

Begrundelse

Hvis en arbejdsgiver stiller en bil til rådighed, som den ansatte kan bruge privat, er der som hovedregel tale om et skattepligtigt personalegode (fri bil), jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Elbiler er som udgangspunkt også omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af fri bil.

Inden for rammerne af den skematiske værdiansættelse af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4, falder arbejdsgiverens udgifter, der har en driftsmæssig sammenhæng med brugen af firmabilen, jf. hertil Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.9. Udgifter til brændstof, eksempelvis benzin og diesel, er sådanne ordinære driftsmæssige udgifter og det er SKATs vurdering, at eludgifter til drift af en elbil må sidestilles hermed.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at elektricitet til opladning af en firmabil kan betales direkte af arbejdsgiver og/eller refunderes efter regning, når den forbrugte elektricitet kan individualiseres således, at den anvendte elektricitet udelukkende er anvendt til opladning af den pågældende firmabil.

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk. 4

- Se under spørgsmål 1

Praksis

SKM2014. 166. SR

Skatterådet bekræftede, at den foreslående splitleasingordning vedrørende elbiler indebærer, at medarbejderen ikke vil blive beskattet af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4, da ordningen er indrettet således, at arbejdsgiver ikke kommer til at betale for medarbejderens private kørsel i bilen.

Skatterådet lagde vægt på, at det er muligt at opgøre den nøjagtige strømmængde, der bruges til at oplade bilerne. Dette gælder også de tilfælde, hvor arbejdsgiveren har mere end én bil.

Skatterådet lagde dernæst til grund, at ordningen sikrer, at det med stor præcision er muligt at fordele udgifterne mellem parterne.

Skatterådet forudsatte dog, at den ladestation, der installeres på medarbejders hjemmeadresse udelukkende anvendes til opladning af den leasede bil.

Begrundelse

Som det fremgår af besvarelsen til spørgsmål 1, vil udgifter til opladning af en elfirmabil være almindelige driftsomkostninger, som vil være omfattet af beskatningen efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Dette vil omfatte de eludgifter, hvorom det kan dokumenteres eller sandsynliggøres, at de er anvendt til opladning af den pågældende medarbejders firmabeskattede elbil.

Afhængig af, om opladningen sker ved offentlige ladestander ved brug af en bruger-konto, ved ladestander på arbejdspladsen - også ved brug af en bruger-konto-, eller ved ladestander på medarbejderens bopæl, kan arbejdsgiveren afholde udgifterne direkte eller efter medarbejderens udlæg, jf. eksempelvis princippet i SKM2014. 166. SR.

Afgørende er, som nævnt ovenfor, at udgifterne kan individualiseres til den pågældende firmabeskattede elbil.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 3

Hvis Skatterådet svarer ja til spørgsmål 2, ønskes det bekræftet, at en separat elmåler, der udelukkende måler elforbruget fra en specifik ladestander installeret på en medarbejders bopæl, der via et specialstik kun er anvendelig til at oplade elbiler og ikke kan anvendes til brug for medarbejderens husholdnings øvrige apparater og installationer, kan danne grundlag for, at arbejdsgivers refusion af disse el-omkostninger anses som dækning af sædvanlige driftsomkostninger ved en elfirmabil.

Praksis

SKM2014. 166. SR

– Se under spørgsmål 2

Begrundelse

Det er oplyst, at medarbejderen får installeret en ladestander på sin bopæl til opladning af firmabilens batteri, og at det kun er muligt at oplade batteriet på elbilen og ikke andre af medarbejderens elektriske apparater og/eller installationer.

Det fremgår således, at der kun kan oplades batterier på elbiler ved den pågældende ladestander.

Dette udelukker ikke, at andre eventuelle elbiler i husstanden, som ikke beskattes som fri bil, kan oplades ved ladestanderen.

SKAT forudsætter derfor, at den ladestander, der installeres på medarbejderens private bopæl, udelukkende anvendes til opladning af den firmabeskattede elbil.

Under den forudsætning finder SKAT, at en separat elmåler, der udelukkende måler elforbruget fra denne specifikke ladestander, kan danne grundlag for, at arbejdsgiverens refusion af de pågældende eludgifter anses som dækning af sædvanlige driftsomkostninger ved elfirmabilen.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Spørgsmål 4

Hvis Skatterådet svarer ja til spørgsmål 2, ønskes det bekræftet, at en separat elmåler, der udelukkende måler elforbruget fra en specifik ladestander installeret på en medarbejders bopæl, som via et almindeligt CE strømuttag, der ud over at anvendes til opladning af en elbil også i praksis kan anvendes til at tilslutte øvrige sædvanlige husholdningsapparater m.v., ikke i tilstrækkelig grad individualiserer den forbrugte strøm som anvendt til opladning af medarbejderens elfirmabil.

Lovregler

Ligningslovens § 16, stk. 1 og 3

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt.

(...)

Stk. 3. Den skattepligtige værdi af de i stk. 1 omhandlede goder skal ved skatteansættelsen, medmindre andet følger af stk. 4-16, fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve goderne i almindelig fri handel

(...)

.

Ligningslovens § 16, stk. 4

– Se under spørgsmål 1

Begrundelse

Det følger af besvarelsen til spørgsmål 2 og 3, at det er en forudsætning for at eludgifter til opladning af en firmaelbil kan indgå i beskatningen efter ligningslovens § 16, stk. 4 som ordinære driftsudgifter, at det kan godtgøres, at udgifterne er anvendt til opladning af den pågældende elfirmabil.

Såfremt det er muligt på en ladestander, som er installeret på medarbejderens bopæl, at tilslutte medarbejderens øvrige husholdningsapparater, vil der ikke kunne ske en tilstrækkelig individualisering af medarbejderens eludgifter, hvorfor arbejdsgiverens betaling af medarbejderens eludgifter fra denne ladestander vil skulle beskattes særskilt hos medarbejderen efter ligningslovens § 16, stk. 1, jf. stk. 3, som et personalegode.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at udgifter til køb eller leje/operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl, skal anses som en sædvanlig driftsomkostning, der indgår som en del af den skattepligtige værdi af fri bil, som beregnes i henhold til ligningslovens § 16 stk. 4.

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk. 1, 3 og 4.

– Se under spørgsmål 1 og 4

Praksis

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.9

– Se under spørgsmål 1

Begrundelse

Det er en nødvendig ordinær driftsudgift, at der tilføres energi i form af el eller andet brændstof til en bil, hvorfor arbejdsgiveren også kan afholde sådanne udgifter, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. A. 5.14.1.9 og nærmere besvarelsen til spørgsmål 1.

Udgifter til en ladestation, inklusiv installationen på medarbejderens private bopæl er, efter SKATs vurdering, ikke være en sådan ordinær driftsudgift vedrørende bilen. En egentlig ladestander svarer i princippet til en benzinstander for så vidt angår benzindrevne køretøjer, dvs. en form for hjælpeenhed, som anvendes til at forsyne køretøjet med den nødvendige energi.

SKAT finder ikke, at det ændrer herpå, dels at det er en praktisk foranstaltning for medarbejderen, dels at det af forhandleren af hensyn til garantien kræves, at der oplades fra en installeret ladestander eller dels, at ladestanderen eventuelt leveres sammen med bilen.

Ladestanderen skal derfor ikke værdiansættes efter ligningslovens 16, stk. 4, men skal beskattes efter reglerne i ligningslovens § 16, stk. 3 som et selvstændigt personalegode stillet til rådighed af spørger.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Nej".

Spørgsmål 6

Hvis Skatterådet svarer nej til spørgsmål 5, ønskes det bekræftet, at spørgers udgifter til køb eller operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl, anses for ikke-registreringsafgiftspligtigt eftermonteret udstyr, der er omfattet af den skattepligtige værdi af fri bil jf. ligningslovens § 16 stk. 4 - som ikke skal indgå i beregningsgrundlaget for fri bil beskatning, når der er tale om en elbil der er under 36 måneder gammel målt fra 1. indregistreringsdato?

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk. 4

– Se under spørgsmål 1

Praksis

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.9

– Se under spørgsmål 1

Begrundelse

Som det fremgår af besvarelsen til spørgsmål 5, er udgifter til etableringen af ladestationer ikke ordinære driftsudgifter vedrørende bilen, og SKAT finder tilsvarende ikke, at der kan være tale om ekstraudstyr til bilen.

SKAT har herved henset til, at ladestanderen ikke er en enhed, som kan monteres på bilen eller anvendes i direkte tilknytning til bilen. Der er derimod tale om en enhed, som skal anvendes til tankning af bilen på samme vis, som en benzinstander anvendes til tankning af benzindrevne biler.

Jf. besvarelsen til spørgsmål 5 skal arbejdsgiverens udgifter til køb eller operationel leasing af en ladestander inkl. montering og tilslutning med separat elmåler på medarbejderens bopæl beskattes hos medarbejderen efter ligningslovens § 16, stk. 1, jf. stk. 3

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Nej".

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at hvis spørger udbetaler den godtgørelse af elafgiften, som spørger modtager fra SKAT, til medarbejderen, skal dette anses som en skattepligtig A-indkomst for medarbejderen, når afgifterne indledningsvist er afholdt af spørger i forbindelse med spørgers betaling af eludgiften til driften af elbilen.

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

Praksis

I Den juridiske vejledning afsnit C. A. 3.1.1.1 skrives om løn:

"Hvad er løn?

Begrebet "løn" omfatter:

- Den almindelige periodiske arbejdsløn, uanset om den kaldes løn, honorar, provision eller andet.
- Periodisk sygeløn, understøttelse og lignende, som en arbejdsgiver yder under et stadigt bestående ansættelsesforhold.
- Ferietillæg, som medarbejdere med ret til løn får under ferie, og søgnehelligdagbetaling. Disse skal beskattes i udbetalingsåret.
- Periodiske udgiftsgodtgørelser, fx månedlige kørselstilskud, der ikke kan udbetales som skattefri befordringsgodtgørelse.
- Arbejdsgiverens afholdelse af medarbejderens private udgifter.

Eksempel

Her er to eksempler, hvor der er sket beskatning som løn:

- Et selskab havde afholdt udgiften til direktørens flyvecertifikat. Landsretten fandt ikke, at anskaffelsen af flyvecertifikatet var erhvervsmæssigt begrundet, og direktøren var derfor skattepligtig af løntillægget. Se TfS 2000, 162 VLR.
- En skatteyder garanterede over for sin arbejdsgiver for et bestemt driftsresultat og lovede, at han ville give afkald på løn for en fremtidig periode på ca. otte måneder, hvis dette resultat ikke blev opnået. Skatteyderen havde derfor kun en betinget ret til lønnen. Landsretten lagde til grund, at det må have været en forudsætning for, at forpligtelsen kunne opfyldes ved lønafkald, at sagsøgeren præsterede en arbejdsindsats i perioden, som kunne danne grundlag for en lønindtjening. Der havde derfor reelt foreligget en betaling med lønindtægt, der skulle undergives sædvanlig beskatning. Se TfS 1995, 860 VLD."

Begrundelse

Det er oplyst, at spørger vil videregive den godtgørelse - eller et beløb svarende hertil-, som spørger i henhold til bestemmelserne i lov om afgift af elektricitet, kan få tilbage fra SKAT for opladning af batterier til elbiler.

Godtgørelsen, som spørger modtager fra SKAT på baggrund af dokumenteret forbrug af el, er en ydelse, som tilkommer spørger.

Såfremt spørger videregiver godtgørelsen eller udbetaler et beløb svarende hertil til medarbejderen, vil medarbejderen skulle beskattes heraf i medfør af statsskattelovens § 4, idet en kontant ydelse af den karakter betragtes som yderligere løn til medarbejderen. SKAT har herved henset til, at medarbejderen allerede er blevet godtgjort for sine eludgifter til opladning af elbilen.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "Ja".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at værdien af godtgørelsen af elafgifter, jf. spørgsmål 7, kan ske på baggrund af medarbejdernes aconto elbetalinger til elselskabet inkl. årsregulering - samt at afregning kan ske i henhold til årlig gennemsnitspris for en kWh.

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

Begrundelse

SKAT skal bemærke, at det er op til spørger og spørgers medarbejdere at indgå aftale om lønfastsættelsen, herunder størrelsen af eventuelle godtgørelser, som spørger vil udbetale til sine medarbejdere.

Uanset hvordan værdien beregnes, vil medarbejderne være skattepligtige af udbetalingen, jf. besvarelsen til spørgsmål 7.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at hvis en af spørgers medarbejdere får stillet en elbil til rådighed som fri bil, vil en ladestander monteret på medarbejderens bopæl - ejet af arbejdsgiveren - skulle beskattes med den skønnede markedsværdi, hvis medarbejderen får overdraget ejerskabet til ladestanderen.

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk.3,

– se under spørgsmål 4.

Praksis

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.9.

– se under spørgsmål 1

Begrundelse

Hvis arbejdsgiveren overdrager ladestander og installationer til medarbejderen, skal medarbejderen beskattes af markedsværdien af et sådant gode, jf. ligningslovens § 16, stk. 3. Markedsværdien er den værdi, det vil koste vedkommende at få installeret tilsvarende faciliteter medmindre, der kan dokumenteres en nedslidning.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 9 besvares med "Ja".

Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at installerede installationskabler samt elgruppe, betalt af arbejdsgiver, vil skulle beskattes med den skønnede markedsværdi, hvis medarbejderen får overdraget ejerskabet til installationskablerne - og disse ikke nedtages i forbindelse med, at medarbejderen fratræder sin stilling eller ikke længere får fri elbil stillet til rådighed.

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16, stk. 3

– se under spørgsmål 4.

Praksis

Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 3.1.1.1

– Se under spørgsmål 7.

Begrundelse

Hvis medarbejderen beholder installationer og laderstander, tilflyder der herved vedkommende et formuegode, som skal beskattes efter ligningslovens § 16, stk. 3. Markedsværdien er den værdi, det vil koste vedkommende at få installeret tilsvarende faciliteter medmindre, der kan dokumenteres en nedslidning.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 10 besvares med "Ja".

Personligt fremmøde

Spørger og/eller spørgers repræsentant har givet personligt møde for Skatterådet og er mundtligt fremkommet med sine kommentarer overfor medlemmerne af Skatterådet.

Spørgers og/eller spørgers repræsentants indlæg er, jf. § 11, stk. 1, nr. 4, i Skatterådets forretningsorden, refereret i den protokol der føres over forhandlingerne i Skatterådets møder. Indlægget er derfor ikke indarbejdet i nærværende sagsfremstilling.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse til spørgsmål 1-4 og 7-10, men ændrer besvarelsen af spørgsmål 5.

Skatterådet er enig med SKAT i, at udgifterne til erhvervelse og installation af en ladestander ikke kan anses som en sædvanlig driftsomkostning. Skatterådet finder derimod, at når en ladestander stilles til rådighed for arbejdstageren sammen med en fri bil, skal værdien af ladestanderen samt udgifterne

til installationen heraf medregnes til beregningsgrundlaget for beskatning af fri bil til rådighed efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Besvarelsen af spørgsmål 6 bortfalder herefter.