

# **Biler**

## **- skat og moms**

**2011/2012**

---

**RGD** **RevisorGruppen Danmark**

Ballevej 2B ▪ 8600 Silkeborg ▪ Telefon 8680 2175  
revisorgruppen@revisorgruppen.dk ▪ [www.revisorgruppen.dk](http://www.revisorgruppen.dk)

# Forord

Trods finanskrise og diverse adfærdsregulerende initiativer udtænkt på Christiansborg kører mange prægtige biler rundt i Danmark. Bilerne er forsynet med forskellige nummerplader; nogle er hvide, andre er gule, og også dyreriget har fundet vej til nummerpladerne, nemlig papegøjepladerne, som er særligt farverige.

At bilen er en dyr fornøjelse, har mange danskere imidlertid gennem tiderne måttet sande. Alligevel er det et behageligt transportmiddel, som mange foretrækker. Erfaringen viser derfor, at opfindsomheden er stor, når danskerne gør et forsøg på at nedbringe biludgiften i privatbudgettet. Flere fremgangsmåder er lovlige, nogle er tvivlsomme, og andre er i strid med gældende skatte-, afgifts- og momsregler.

Formålet med publikationen "Biler – skat og moms" er at give et overblik over skattereglerne og momsreglerne, så man opnår så hensigtsmæssig en økonomisk situation som muligt og ikke bliver offer for en af de mange faldgruber. Reglerne er nemlig stadigvæk komplicerede.

Redaktionen er afsluttet den 1. april 2011.

# Indhold

<b>Indledning</b> .....	<b>2</b>	<b>Egen bil</b> .....	<b>29</b>
<b>Erhvervsmæssig kørsel</b> .....	<b>4</b>	Skattefri kørselsgodtgørelse .....	29
Erhvervsmæssig kørsel efter momsreglerne .....	5	Befordringsfradrag .....	30
Erhvervsmæssig kørsel efter skattereglerne .....	8	Færebillet og broafgift .....	31
<b>Varevogne på gule plader</b> .....	<b>13</b>	<b>Valget mellem firmabil og egen bil</b> .....	<b>33</b>
Hvilke biler er specialindrettede? .....	14	Privat kørsel .....	33
Moms og privat kørsel i special- indrettede biler .....	14	Erhvervsmæssig kørsel .....	34
Skat og privat kørsel i special- indrettede biler .....	16	Bilens pris og løbende drifts- udgifter .....	34
Moms og privat kørsel i alminde- lige gulpladebiler .....	17	Eksempel .....	36
Skat og privat kørsel i alminde- lige gulpladebiler .....	17	<b>Splitleasing</b> .....	<b>39</b>
Dagsbeviser .....	17	Krav til leasingaftalerne .....	39
Skematisk oversigt over skatte- og momsreglerne .....	18	<b>Selvstændigt erhvervs- drivende</b> .....	<b>41</b>
Overtrædelse af reglerne .....	19	Virksomhedsordningen anvendes ikke .....	41
<b>Almindelige firmabiler</b> .....	<b>21</b>	Virksomhedsordningen anvendes ....	41
Rådighed .....	21	<b>Moms og afgifter</b> .....	<b>45</b>
Kørsel mellem hjem og arbejde .....	23	Varevogne på gule plader .....	45
Skattepligtig værdi af fri bil .....	23	Privatbenyttelsesafgift .....	46
Frikørte hyrevogne .....	26	Regulering af moms og afgift ved ændret anvendelse .....	47
Leasede firmabiler .....	26	Personbiler på hvide plader .....	47
Udenlandske biler .....	26	Flexleasing .....	48
Hvilke udgifter er omfattet af fri bil? .....	27	Splitleasing .....	48
		Leasing i udlandet .....	48

# Indledning

Varevogne på gule plader må kun benyttes til erhvervmæssig kørsel. I bybillet og på de danske veje i øvrigt kører mange biler på de såkaldte papegøjeplader. Papegøjepladerne betyder, at varevognen må benyttes til såvel erhvervmæssig kørsel som privat kørsel. Papegøjepladerne er ”dyre”, da det betyder, at bilens ejer bliver begrænset i momsfradragsretten og tillige skal betale privatbenyttelsesafgift. Men regningen til SKAT er trods mindre momsfradrag og betaling af privatbenyttelsesafgift ikke fuldt ud betalt. Den private kørsel i bilen betyder nemlig også, at der skal ske beskatning af fri bil efter samme regler som personbiler på hvide plader. Dog gælder en særlig beskatningsregel for privat kørsel i specialindrettede køretøjer (rullende værkstedsvogne), men sådanne biler ser man normalt heller ikke med papegøjeplader.

SKAT har fortsat en kontrolaktion rettet mod biler på papegøjeplader. Et enkelt opslag, og SKAT kan konstatere, om der sker beskatning af fri bil. Det har alt andet lige formodningen imod sig, at der ikke køres privat i bilen, når der nu er betalt privatbenyttelsesafgift.

For at skabe et overblik over reglerne

på bilområdet redegøres der i det første kapitel for, hvad der forstås ved ”Erhvervmæssig kørsel” såvel i relation til skattereglerne som momsreglerne, fordi dette begreb har generel betydning.

I det følgende kapitel gennemgås reglerne for ”Varevogne på gule plader”, hvilket vil sige varevogne, der alene anvendes erhvervmæssigt, hvorfor der ikke er betalt privatbenyttelsesafgift, ligesom momsregistrerede virksomheder har fradragsret for moms af bilens købspris og de løbende driftsudgifter. Der redegøres også for, hvad der forstås ved ”Specialindrettede biler”, da disse biler har en særlig status i relation til såvel momsreglerne som skattereglerne. Kapitlet afsluttes med en oversigt, der viser skatte- og momsreglerne ved kørsel i gulpladebiler.

Reglerne om beskatning af fri bil gennemgås i kapitlet ”Almindelige firmabiler”, hvoraf det fremgår, at det er rådigheden, der er afgørende, og at beskatningen sker efter skematiske regler uanset omfanget af den private kørsel.

I kapitlet ”Egen bil” ses, at der er mulighed for skattefri kørselsgodtgørelse, hvis man anvender egen bil til erhvervmæssig kørsel for arbejdsgiveren.

For arbejdsgiveren er det normalt uden betydning, om lønnen udbetales i kontanter eller naturalier, da det afgørende er den samlede lønudgift. En firmabil kan finansieres via en såkaldt bruttolønnedgang, hvorfor den kan være et gunstigt personalegode for medarbejderen. Dette svære valg behandles i kapitlet ”Valget mellem firmabil og

egen bil”. Medarbejderen og arbejdsgiveren kan endvidere overveje deleleasing, se kapitlet ”Splitleasing”.

Selvstændigt erhvervsdrivende kan enten vælge fradrag for erhvervsdrivende kørsel eller beskatning af fri bil, se ”Selvstændigt erhvervsdrivende”.

Afslutningsvis redegøres for de generelle moms- og afgiftsregler.



## Erhvervsmæssig kørsel

Begrebet erhvervsmæssig kørsel har betydning i relation til såvel momsreglerne som skattereglerne.

For så vidt angår momsreglerne er erhvervsmæssig kørsel ensbetydende med, at en momsregistreret virksomhed eksempelvis har fradrag for momsen af anskaffelsesprisen for en varevogn på gule plader.

På skatteområdet er erhvervsmæssig kørsel ensbetydende med, at arbejdsgiveren kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejderen, der kører i egen bil, og at der ikke skal ske be-

skatning af firmabil, når kørslen udelukkende er erhvervsmæssig.

Ved erhvervsmæssig kørsel forstås grundlæggende kørsel i virksomhedens interesse. Kørsel mellem bopæl og arbejdsplads er som hovedregel privat kørsel.

Begrebet erhvervsmæssig kørsel er stort set identisk på momsområdet og skatteområdet. For overskuelighedens skyld er der dog i det følgende foretaget en opdeling i henholdsvis erhvervsmæssig kørsel efter momsreglerne og erhvervsmæssig kørsel efter skattereglerne.



## Erhvervsmæssig kørsel efter momsreglerne

Som hovedregel er der kun fuldt momsfradrag for anskaffelsesprisen eller lejen af en varevogn på gule plader, hvis varevognen udelukkende benyttes erhvervsmæssigt.

En håndværksvirksomhed, der anvender en varevogn til erhvervsmæssig kørsel til virksomhedens kunder og tilbage til virksomheden igen, opfylder betingelsen om udelukkende erhvervsmæssig kørsel. Det samme gælder en person med kundeopsøgende aktiviteter, der medbringer kollektionsprøver og lignende.

Børn og andre personer, som ikke er ansat i virksomheden, må ikke befinde sig i varevognen – heller ikke selv om kørslen i øvrigt er 100 % erhvervsmæssig, se dog i det følgende om specialindrettede biler.

Kørsel mellem hjem og arbejde er som udgangspunkt privat kørsel. Det samme gælder private indkøb, kørsel af børn til skole og fritidsaktiviteter mv., uanset at de private ærinder foretages uden afvigelse fra den erhvervsmæssige kørselsrute.

Er varevognen specialindrettet, og er den tilladte totalvægt på 4 ton eller der-

under, er det dog tilladt at køre mellem hjem og arbejde. Medarbejderen må tillige foretage svinkeærinder op til 1.000 kilometer om året. Det vil sige, at det er muligt at handle og hente børn til og fra arbejde, uden at det får momsmæssige konsekvenser. Små svinkeærinder, der ikke afviger mere end et par hundrede meter, indgår ikke i grænsen på de 1.000 kilometer. Hvornår en varevogn er specialindrettet er omtalt i kapitlet ”Varevogne på gule plader”.

Fuldt momsfradrag forudsætter som udgangspunkt, at varevognen er pareret på virksomhedens adresse uden for normal arbejdstid. Kørsel mellem hjem og arbejdsplads er nemlig privat kørsel, men er dog momsmæssigt tilladt, hvis kørslen sker:

- Til skiftende arbejdspladser
- I forbindelse med erhvervsmæssig kørsel den efterfølgende dag (25-dages-reglen)
- Ved tilkaldevagt.

### Skiftende arbejdspladser

Kørsel mellem medarbejderens hjem og skiftende arbejdspladser er erhvervsmæssig kørsel, hvis følgende tre betingelser alle er opfyldt:

- Arbejdets karakter nødvendiggør kørslen mellem hjem og de skiftende arbejdspladser
- Varevognen er forsynet med relevant værktøj, eller der er etableret et lager på medarbejderens bopæl
- Virksomheden har ret til fuld skattemæssig afskrivning på varevognen.

Uanset hvor mange dage en medarbejder kører til skiftende arbejdspladser, er kørslen erhvervsmæssig.

Ved kørsel til skiftende arbejdspladser må kørsel fra hjem til virksomhedens faste forretningsadresse kun forekomme lejlighedsvis i forbindelse med afhentning af varer eller værktøj, deltagelse i interne kurser eller andre nødvendige ærinder. Som en tommelfingerregel bør kørsel til virksomhedens faste forretningsadresse højst ske én gang ugentligt, hvis varevognens momspligtige status skal bibeholdes. Foregår kørslen imidlertid i en specialindrettet bil, er der ingen begrænsning.

Kørsel i løbet af dagen mellem det skiftende arbejdssted og det faste forretningssted kan ske ubegrænset. Der er ikke knyttet nogen betingelser hertil, idet kørslen altid anses for at være fore-

taget i virksomhedens interesse.

Hvis virksomheden har to eller flere faste forretningsadresser, og en medarbejder arbejder skiftevis på de faste forretningsadresser, er der ikke tale om kørsel mellem skiftende arbejdspladser, men privat kørsel mellem hjem og en fast arbejdsplads.

### **25-dages-reglen**

Der gælder efter praksis en 25-dagesregel for gulpladebiler. Efter denne regel kan en gulpladebil tages med hjem om aftenen, hvis der skal køres erhvervsmæssigt dagen efter. Erhvervsmæssig kørsel er eksempelvis kørsel til kunder, kurser mv. Dette kan gøres maksimalt 25 gange årligt.

### **Tilkaldevagt**

Kørsel mellem hjem og arbejdsplads er erhvervsmæssig kørsel, hvis vagtordningen opfylder følgende betingelser:

- Varevognen er udstyret med relevant værktøj, som de forekommende reparationer kan udføres med
- Medarbejderen har et forbud mod at bruge varevognen til privat kørsel
- Der er udarbejdet en vagtplan, og der er rapporteringspligt om ud kald

- Medarbejderen er i tjeneste i hele vagtperioden
- Vagtordningen er tidsbegrænset for den enkelte medarbejder, idet vagtordninger året rundt ikke accepteres.

Når en medarbejder har en varevogn på gule plader til rådighed i forbindelse med en tilkaldevagt, skal vagten som hovedregel passes fra medarbejderens bopæl. En medarbejder på vagt må dog opholde sig på en anden midlertidig adresse, eksempelvis i et sommerhus, uden at virksomhedens momsfradrag for varevognen bortfalder. Medarbejderen må imidlertid ikke bruge varevognen til at køre fra den faste bopæl og direkte til sommerhuset eller omvendt, fordi denne kørsel er privat kørsel. Derimod må medarbejderen gerne køre direkte fra arbejdspladsen til sommerhuset. Kørselsruten skal være den direkte vej fra arbejdspladsen eller fra en kunde til sommerhuset eller omvendt.

Selv om varevognen står parkeret ved medarbejderens bopæl under vagten, må den ikke anvendes til familiebesøg, indkøb, afhentning af børn og lignende. Varevognen kan dog medbringes til

Foto © Norman Pogson / Scandinavian Stock Photo



begivenheder, som er planlagt længere tid i forvejen – eksempelvis familiefest, konfirmation og barnedåb – og tilkaldevagten passes fra det sted, hvor begivenheden finder sted, uden at det har moms- og afgiftsmæssige konsekvenser. Familien må under ingen omstændigheder køre med i varevognen.

### **Erhvervsmæssig kørsel efter skattereglerne**

Skattemæssigt er det hovedreglen, at kørsel mellem hjem og arbejdsplads er privat kørsel. Derfor skal der ske beskatning af fri bil, hvis denne strækning køres i en firmabil, også selv om firmabilen ikke i øvrigt er til rådighed for privat kørsel.

Der gælder dog følgende undtagelser fra denne hovedregel:

- 60-dages-reglen
- 25-dages-reglen
- Tilkaldevagt
- Kundeopsøgende aktiviteter
- Chauffører
- Specialindrettede gulpladebiler.

I undtagelsessituationerne vil firmabilen stå parkeret på medarbejderens private bopæl. For at undgå beskatning af

fri bil skal der foreligge en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel. Det gælder, uanset om der er tale om en firmabil på hvide plader eller en firmabil på gule plader.

Hvis der er tale om en varevogn på gule plader, hvor arbejdsgiveren ikke har betalt privatbenyttelsesafgift, er det ikke nødvendigt at føre en kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Heller ikke for andre typer firmabiler er der et egentligt krav om kørebog for at undgå beskatning af fri bil, men en kørebog kan dokumentere, at firmabilen ikke har været anvendt til privat kørsel. Hvis en firmabil på hvide plader eller en firmabil på gule plader, som arbejdsgiveren har betalt privatbenyttelsesafgift af, er mere eller mindre permanent parkeret ved medarbejderens bopæl, tilrådes det, at der føres en kørebog.

#### **60-dages-reglen**

Ved kørsel mellem hjem og arbejde i en firmabil skal der ikke ske beskatning, når den såkaldte 60-dages-regel ikke overskrides. 60-dages-reglen gælder ikke for specialindrettede gulpladebiler og andre varevogne på gule plader, hvis

kørslen er lovlig efter momsreglerne (skiftende arbejdspladser).

De første 60 arbejdsdage, hvor en medarbejder kører (uanset om kørslen sker i firmabil, egen bil, med tog eller andet transportmiddel) mellem hjem og en arbejdsplads, er erhvervsmæssig kørsel. Fra arbejdsdag nr. 61 er kørslen privat, fordi arbejdspladsen herefter anses for at være en fast arbejdsplads. Alle arbejdsdage tælles med uanset længde. Hvis medarbejderen en dag kun kører den ene strækning, vil denne kørsel alligevel tælle som en arbejdsdag. Ved optælling af kørsel mellem hjem og en arbejdsplads skal antallet af arbejdsdage i de forudgående 12 måneder lægges sammen. Optællingen afbrydes kun, hvis medarbejderen arbejder mindst 60 på hinanden følgende dage på én eller flere andre arbejdspladser, inden medarbejderen atter kører mellem hjem og den første arbejdsplads. En arbejdsplads kan altså blive "midlertidig" igen, hvis medarbejderen udfører arbejde i mindst 60 dage på andre arbejdspladser uden at indfinde sig på den første arbejdsplads.

Kørsel fra en arbejdsplads til en anden arbejdsplads og tilbage igen eller vi-

dere til en tredje arbejdsplads tæller ikke med i 60-dages-reglen, fordi kørsel mellem arbejdspladser altid er erhvervsmæssig. Det er dermed muligt at komme på samme arbejdsplads i mere end 60 dage, uden at arbejdspladsen bliver fast, hvis blot kørslen ikke sker direkte fra hjemmet til arbejdspladsen eller omvendt.

60-dages-reglen gælder også for nyansatte medarbejdere på en fast arbejdsplads. De første 60 arbejdsdage, der køres mellem hjemmet og en ny arbejdsplads, er altid erhvervsmæssig kørsel. Men det nytter ikke noget, at medarbejderen har kørt i egen bil de første 60 dage til den faste arbejdsplads, og fra arbejdsdag nr. 61 kører i en firmabil, da der så vil skulle ske beskatning af fri bil, da kørslen nu er blevet privat.

Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt, for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til arbejdspladser for erhvervsmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det

ikke er sandsynligt, at der køres mellem bopæl og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

SKAT kan med fremadrettet virkning pålægge en person at føre kørselsregnskab til kontrol af, om 60-dages-reglen er overholdt. Selv om kørselsregnskabet viser, at 60-dages-reglen ikke er overholdt, kan beskatning af fri bil ikke ske for tiden, før personen blev pålagt at føre kørselsregnskab.

Formodningsreglen betyder ikke, at der er adgang til fri kørsel – uden beskatning af fri bil – mellem bopæl og én eller flere arbejdspladser, indtil SKAT giver pålæg om at føre kørselsregnskab. Formodningsreglen gælder kun i de tilfælde, hvor det er overvejende sandsynligt, at 60-dages-reglen kan overholdes.

### **25-dages-reglen**

Der skal efter praksis ikke ske beskatning af fri bil ved undtagelsesvis kørsel – maksimalt 25 gange årligt – i firmabil mellem det faste arbejdssted og bopælen, hvis bilen den følgende dag udelukkende skal anvendes til erhvervsmæssig kørsel, eksempelvis kundebesøg,

25-dages-reglen gælder, selv om 60-dages-reglen ikke er opfyldt, eksempelvis fordi medarbejderen som alt overvejende hovedregel arbejder på den samme arbejdsplads.

### **Tilkaldevagt**

Medarbejdere, som har tilkaldevagt fra bopælen og tager firmabilen med hjem, fordi bilen skal bruges i forbindelse med tilkald, skal ikke beskattes af fri bil, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- Vagtordningen omfatter mindst ét arbejdssted ud over virksomhedens faste adresse
- Rådighedspligten er reel
- Der er en reel risiko for tilkald.

Rådighedspligten skal være reel, hvilket vil sige, at medarbejderen skal have mulighed for og pligt til at møde på arbejde i rådighedsperioden. En telefonkæde, hvor medarbejderen blot kan lade mødepligten overgå til den næste i kæden, udgør ikke en reel rådighedspligt.

Firmabilen må kun tages med hjem på de dage, hvor medarbejderen reelt er på vagt og dermed kan tilkaldes. Vagtordninger af permanent karakter accepteres ikke.

Foto © Philip Lange / Scandinavian Stock Photo



Hvis bilen er specialindrettet, gælder de særlige tilkaldevagtrekler ikke, da kørsel mellem hjem og arbejdsplads kan ske uden begrænsninger.

### **Kundeopsøgende aktiviteter**

Medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter er personer, der kører ud til såvel nye som gamle kunder for at sælge varer eller tjenesteydelser.

Kørsel mellem hjem og den faste arbejdsplads er ikke privat kørsel for medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter, hvis denne kørsel højst sker én gang om ugen. Det er naturligvis en forudsætning, at firmabilen ikke i øvrigt er stillet til rådighed for privat kørsel.

Kørsel fra en kunde til den faste arbejdsplads og derefter ud til en anden kunde er kørsel mellem arbejdspladser, som er erhvervsmæssig kørsel. Det er derfor muligt at komme på den faste arbejdsplads flere gange om ugen, hvis blot kørslen ikke sker direkte mellem den faste arbejdsplads og hjemmet eller omvendt mere end én gang om ugen.

Alternativt kan denne personkreds vælge 60-dages-reglen.

### **Chauffører**

Chauffører, hvis hovedopgave er at transportere personer, materialer mv., kan begynde og slutte det daglige arbejde med at køre til og fra hjemmet, uden at det medfører beskatning af fri bil.

Der må ikke være tale om et tilfældigt chaufførarbejde for virksomheden eller et chaufførarbejde, der er en sekundær opgave i forhold til medarbejderens øvrige arbejdsopgaver.

### **Specialindrettede gulpladebiler**

Visse biler går under betegnelsen specialindrettede biler. Det gælder lastvogne og kranvogne mv. Lukkede kassevogne, der er indrettet med værksted (fastmonterede hylder og værkstedsindretning mv.), vil normalt også blive kategoriseret som specialkøretøjer.

Medarbejdere, der kører i specialkøretøjer mellem hjem og arbejdsplads, skal ikke beskattes af fri bil, men de kan til gengæld heller ikke få befordringsfradrag. For sådanne biler gælder der ikke nogen 60-dages-regel, hvilket betyder, at der ikke skal ske beskatning af fri bil, selv om 60-dages-reglen overskrides.

Læs mere om specialkøretøjer i kapitlet "Varevogne på gule plader".

Kapitlet omhandler varevogne på gule plader (gulpladebiler), der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt, hvorfor der ikke skal betales privatbenyttelsesafgift.

Gulpladebiler kan efter såvel momsreglerne som skattereglerne opdeles i almindelige gulpladebiler og specialindrettede gulpladebiler. Forskellen er, at specialindrettede biler ikke er et alternativ til en privat bil, fordi der i realiteten er tale om et rullende værksted.

Privat kørsel i almindelige gulpladebiler er ikke tilladt.

SKAT har bevisbyrden for en eventuel privat anvendelse af gulpladebilen, hvorfor der ikke stilles krav om en kørebog.

Det er i et vist omfang tilladt at køre privat i specialindrettede gulpladebiler. Sådant privat kørsel er enten skattefri for medarbejderen eller beskattes efter særlige regler. Den private kørsel i en specialindrettet gulpladebil har heller ikke betydning for momsfradragets ret for varevogne med en tilladt totalvægt på op til 4 ton.



### **Momenter, der taler for specialindrettet**

- Der er tale om en større bil, eksempelvis en kassevogn
- Der er ikke sideruder i bilens varerum
- Der er – som følge af et erhvervmæssigt behov – indrettet mange fastspændte reoler, der fylder det meste af bilens varerum
- Bilen er – ud over de fastspændte reoler – også fyldt med nødvendigt værktøj og materialer
- Der er indrettet erhvervsbetingede installationer på sædet ved siden af føreren
- Bilen er beskidt eller lugter ubehageligt som følge af den erhvervmæssige brug
- Bilen bærer generelt præg af erhvervmæssig anvendelse

### **Momenter, der taler imod specialindrettet**

- Bilen er smart og minder om biler, der normalt anvendes privat
- Bilen er ren og pæn indvendig, så man ikke behøver arbejdstøj for at køre i den
- Bilen er en ladvogn uden nogen eller kun begrænset specialindretning
- Der er ikke erhvervmæssigt behov for bilens indretning
- Der er ikke erhvervmæssigt behov for at medbringe det pågældende værktøj mv.
- Køretøjet har firehjulstræk, uden at den erhvervmæssige brug nødvendigvis svarer til den erhvervmæssige anvendelse

## **Hvilke biler er specialindrettede?**

Begrebet ”specialindrettede biler” gælder på såvel momsområdet som skatteområdet, men på momsområdet dog kun for varevogne med en tilladt totalvægt på 4 ton eller derunder.

Selv om bilen har firehjulstræk, flere sæder og ruder i varerummet, kan der være tale om et specialindrettet køretøj. Der er tale om en konkret vurdering.

## **Moms og privat kørsel i specialindrettede biler**

Er en varevogn specialindrettet, og har den maksimalt en tilladt totalvægt på 4 ton, kan man køre mellem hjem og arbejdsplads uden momsmæssige konsekvenser. Det er lovligt at lave svinke-ærrinder undervejs såsom afhentning af børn eller private indkøb, så længe denne kørsel ikke overstiger 1.000 kilometer årligt.



Foto © Thor Jørgen Udrang / Sandhavian Stock Photo

Der skal ikke betales privatbenyttelses-afgift af specialindrettede varevogne, når den private kørsel er lovlig efter momsreglerne.

### **Skat og privat kørsel i specialindrettede biler**

Beskatning af privat kørsel sker på grundlag af medarbejderens faktiske anvendelse af specialkøretøjet.

Der sondres mellem følgende former for privat kørsel:

- Kørsel mellem hjem og arbejdsplads
- Privat kørsel i tilknytning til erhvervmæssig kørsel
- Privat kørsel i øvrigt.

#### **Kørsel mellem hjem og arbejdsplads**

Kørsel mellem hjem og arbejdsplads er privat kørsel og udløser derfor normalt beskatning af fri bil, hvis kørslen sker i en firmabil.

Kørsel mellem hjem og arbejdsplads i et specialkøretøj udløser imidlertid ikke beskatning, hvis brugeren af specialkøretøjet undlader at foretage befodringsfradrag. Selvangives befodringsfradrag, skal der ske beskatning af et tilsvarende beløb som yderligere løn. Det

er skattemæssigt en ulempe, da løn beskattes hårdere end fradragsværdien af befodringsfradraget.

#### **Privat kørsel i tilknytning til erhvervmæssig kørsel**

Privat kørsel i et specialkøretøj, som foretages i tilknytning til erhvervmæssig kørsel, beskattes ikke, hvis den private kørsel maksimalt udgør 1.000 kilometer på årsbasis.

Privat kørsel ud over 1.000 kilometer om året beskattes med Skatterådets takst på 3,67 kr. pr. kilometer (2011).

Privat kørsel i tilknytning til erhvervmæssig kørsel er småture, der eksempelvis foretages under en vagt. Det accepteres også, at der foretages indkøb og afhentes eller afleveres børn, hvis de private gøremål kun sker med en uvæsentlig afvigelse fra den erhvervmæssige kørselsrute – op til et par hundrede meter.

#### **Privat kørsel i øvrigt**

Øvrig privat kørsel i arbejdsgiverens specialkøretøj – det vil sige kørsel, som ikke er kørsel mellem hjem og arbejdsplads, eller som ikke sker i tilknytning til erhvervmæssig kørsel – er skatte-

pligtig. Det skattepligtige beløb udgør det beløb, som det ville koste medarbejderen at leje en varevogn, eksempelvis en flyttevogn til flytning af privat indbo. Hvis medarbejderen betaler arbejdsgiveren markedsprisen for leje af varevognen, skal medarbejderen naturligvis ikke beskattes.

### **Moms og privat kørsel i almindelige gulpladebiler**

Der må ikke køres privat i almindelige gulpladebiler med en totalvægt op til 4 ton – det vil sige gulpladebiler, der ikke er specialindrettede. Det samme gælder alle gulpladebiler over 4 ton, uanset om de er specialindrettede eller ej.

Køres der privat i sådanne gulpladebiler, har det konsekvenser for momsfradragets retten, og der skal tillige betales privatbenyttelsesafgift.

### **Skat og privat kørsel i almindelige gulpladebiler**

Privat kørsel i almindelige gulpladebiler – det vil sige gulpladebiler, der ikke er specialindrettede – medfører beskatning af fri bil efter de almindelige regler. Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel.

Kørsel mellem hjem og arbejde i forbindelse med tilkaldevagt mv. accepteres i begrænset omfang, se skemaet i det følgende.

Skattereglerne er ens for kørsel i gulpladebiler uanset bilens tilladte totalvægt.

### **Dagsbeviser**

Gulpladebiler må som altovervejende hovedregel kun anvendes til erhvervs-mæssig kørsel, når der ikke er betalt privatbenyttelsesafgift.

I 2008 vedtog Folketinget, at det i begrænset omfang skulle være muligt at køre privat i varevogne på gule plader med en tilladt totalvægt op til 4 ton. Privat kørsel kunne ske mod betaling af en dagsafgift på 225 kr., og der kunne maksimalt udstedes et dagsbevis for 20 dage pr. kalenderår pr. bil.

Dagsafgiften ville betyde, at bilen i afgiftsmæssig henseende fortsat var 100 % erhvervs-mæssig, og den private kørsel ville heller ikke medføre beskatning af fri bil.

En sådan ordning kunne dog ikke indføres uden godkendelse af EU-kommissionen. Godkendelse er endnu ikke sket.

### Skatte- og momsregler ved kørsel i gulpladebiler op til 4 ton

	<b>Specialindrettet gulpladebil<sup>1</sup></b>		<b>Almindelig gulpladebil</b>	
	<b>Skatteforhold</b>	<b>Momsforhold</b>	<b>Skatteforhold</b>	<b>Momsforhold</b>
<b>Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted</b>	Ingen beskatning, når medarbejderen undlader befordringsfradrag <sup>2</sup>	Ingen momsmæssige konsekvenser	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser <sup>9, 10</sup>
<b>Kørsel mellem hjem og arbejde højst 25 gange årligt<sup>3</sup></b>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
<b>Tilkaldevagt</b>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser <sup>11</sup>	Ingen beskatning <sup>4</sup>	Ingen momsmæssige konsekvenser
<b>Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdssteder<sup>5</sup></b>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser <sup>6</sup>
<b>Svinkeærinder<sup>7</sup></b>	Skattefrihed for svinkeærinder op til 1.000 km. <sup>8</sup> Kørsel herudover beskattes med 3,67 kr. pr. km (2011)	Svinkeærinder op til 1.000 km om året er tilladt <sup>8</sup>	Svinkeærinder er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Svinkeærinder er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser <sup>9, 10</sup>
<b>Kørsel mellem skiftende arbejdssteder og det faste arbejdssted<sup>5</sup></b>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
<b>Kørsel mellem det faste arbejdssted og kunder</b>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
<b>Kørsel til spisning og afhentning af mad</b>	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden
<b>Afhentning og afsætning af kolleger</b>	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det

- 1 *Der skal være et erhvervmæssigt behov for specialindretningen, og indretningen skal være nødvendig for, at brugeren kan udføre sit arbejde.*
- 2 *Selv angiver medarbejderen befordringsfradrag, skal et tilsvarende beløb beskattes som yderligere løn.*
- 3 *Det er et krav, at bilen den efterfølgende dag skal anvendes erhvervmæssigt til eksempelvis et møde, kursussted eller en lufthavn mv. Afleveres bilen først på arbejdspladsen dagen efter den erhvervmæssige kørsel, er der tale om 2 gange kørsel mellem hjem og det faste arbejdssted.*
- 4 *Tilkaldevagten skal omfatte mindst ét arbejdssted ud over virksomhedens faste adresse, og rådighedspligten skal være reel, se nærmere herom i kapitlet "Erhvervmæssig kørsel".*
- 5 *Ved skiftende arbejdssteder forstås arbejdssteder (for samme arbejdsgiver), der skifter geografisk på grund af arbejdets karakter, se nærmere herom i kapitlet "Erhvervmæssig kørsel".*
- 6 *Det er et krav, at bilen er udstyret med relevant værktøj, eller der er etableret et lager på medarbejderens bopæl, og virksomheden har ret til fuld skattemæssig afskrivning på gulpladebilen.*
- 7 *Ved svinkeærinder forstås ærinder i forbindelse med erhvervmæssig kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde, som eksempelvis afhentning af børn, indkøb mv.*
- 8 *Korte svinkeærinder op til et par hundrede meter medregnes ikke til de 1.000 kilometer.*
- 9 *De momsmæssige konsekvenser af den private kørsel afhænger af, om bilens totalvægt er maksimalt 3 ton eller større. Endvidere er der forskellige regler afhængig af, om bilen er købt eller leaset, se de skematiske oversigter i kapitlet "Moms og afgifter".*
- 10 *Der skal tillige betales privatbenyttelsesafgift.*
- 11 *Se nærmere om de momsmæssige krav til vagtordningen i kapitlet "Erhvervmæssig kørsel".*

## Overtrædelse af reglerne

Hvis SKAT har løftet bevisbyrden for, at der er kørt privat i en gulpladebil, er konsekvenserne, at:

- Medarbejderen beskattes af fri bil
- Der sker en regulering af virksomhedens momsfradrag

- Virksomheden skal betale privatbenyttelsesafgift
- Virksomheden og medarbejderen eventuelt får en bøde.

Privat kørsel i en gulpladebil kan altså blive en ret dyr fornøjelse.



Photo © Torsten Lorenz / Scandinavian Stock Photo

Det afgørende for beskatning af fri bil er, om medarbejderen har rådighed over en firmabil til privat kørsel. Hvis medarbejderen har privat rådighed over firmabilen, er selve omfanget af den private kørsel i firmabilen uden betydning.

Reglerne om beskatning ud fra en rådighedsbetragtning gælder også varevogne på gule plader, hvor der er betalt privatbenyttelsesafgift.

Efter praksis kan en medarbejder ikke undgå beskatning af fri bil ved at indgå en aftale med arbejdsgiveren om at leje firmabilen. Hvis en medarbejder lejer firmabilen af arbejdsgiveren i eksempelvis to dage mod betaling af markedslejen, skal medarbejderen beskattes af fri bil for en hel måned nedsat med den betalte leje.

## Rådighed

Hvis en medarbejder har en firmabil til rådighed uden for normal arbejdstid, er bilen som udgangspunkt til rådighed for privat kørsel, og medarbejderen skal beskattes af fri bil. Beskatning af fri bil kan undgås, hvis medarbejderen har indgået en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om ikke at anvende firmabilen

til privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads, der normalt er privat kørsel.

Arbejdsgiveren skal sikre, at medarbejderen overholder aftalen ved eksempelvis at stille krav om udarbejdelse af kilometerregnskab for firmabilen eller ved jævnlige vurderinger af benzinudgifterne i forhold til den erhvervsmæssige kørsel. Hvis arbejdsgiveren konstaterer, at medarbejderen anvender firmabilen til privat kørsel, skal arbejdsgiveren medtage værdi af fri bil på medarbejderens lønseddel og indeholde A-skat og AM-bidrag i medarbejderens løn.

Der er efter gældende praksis skærpede dokumentationskrav ved interesseforbundne parter, eksempelvis en hovedaktionær og hans selskab. Principielt skal der også her foreligge en skriftlig aftale mellem hovedaktionæren og hans selskab om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel, men i praksis er det ikke tilstrækkeligt til at undgå beskatning af fri bil. Derimod kan en korrekt ført kørebog med daglige registreringer af kørsel og bestemmelsessteder dokumentere, at hovedaktionæren kun anvender firmabilen erhvervsmæssigt.

I langt de fleste tilfælde kan en hovedaktionær med firmabil kun undgå beskatning af fri bil, hvis firmabilen ikke står parkeret på privatadressen uden for normal arbejdstid. Der er endog eksempler på, at en hovedaktionær er blevet beskattet af fri bil, selv om firmabilen holdt parkeret på selskabets forretningsadresse uden for normal arbejdstid. Hovedaktionærer kan efter praksis heller ikke undgå beskatning af fri bil, selv om bilens forsikring sættes ud af kraft (stilstandsforsikring). Derimod kan beskatning undgås, hvis nummerpladerne afleveres på motorkontoret, da der ikke skal ske beskatning af en bil, der ikke er indregistreret.

### **Flere medarbejdere benytter samme bil**

Hvis flere medarbejdere har rådighed over den samme firmabil til privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads, skal de hver især beskattes af fri bil. Der sker ingen nedsættelse af det skattepligtige beløb til eksempelvis halvdelen, selv om der er tale om en delebil.

Hvis ægtefæller er ansat i den samme virksomhed, og de begge benytter den

samme firmabil til privat kørsel, er det dog kun den ægtefælle, der ifølge sin ansættelseskontrakt har firmabil, som skal beskattes af fri bil.

### **Rådighed over flere biler**

Hvis en medarbejder har rådighed over flere firmabiler til privat kørsel på samme tid, skal medarbejderen beskattes af hver enkelt firmabil, som er til hans rådighed, uanset omfanget af privat kørsel i bilerne. Der gives ikke mængderabat.

Ved skift af firmabil skal en medarbejder kun beskattes af den dyreste bil i den måned, hvor bilskiftet sker.

Medarbejdere, der er ansat hos bilforhandlere og i kraft af arbejdet har flere forskellige biler til rådighed, beskattes alene af den dyreste bil.

### **Leasede firmabiler**

En firmabil, som arbejdsgiveren leaser, er også omfattet af de almindelige regler for beskatning af fri firmabil (rådighedsbeskatning). Beskatning af fri bil kan dog undgås, hvis arbejdsgiveren og medarbejderen begge indgår en leasingaftale med leasingselskabet, se kapitlet ”Spltleasing”.

## Kørsel mellem hjem og arbejde

En firmabil, der udelukkende er til rådighed for erhvervmæssig kørsel, medfører ikke beskatning af medarbejderen. Erhvervmæssig kørsel er kørsel, der foretages i virksomhedens interesse, herunder kørsel fra virksomheden til kunder, leverandører og posthus mv. Kørsel mellem hjem og arbejdsplads er derimod normalt privat kørsel, og hvis denne kørsel sker i en firmabil, skal medarbejderen som hovedregel beskattes af fri bil.

Der gælder dog følgende undtagelser til hovedreglen:

- 60-dages-reglen
- 25-dages-reglen
- Tilkaldevagt
- Kundeopsøgende aktiviteter
- Chauffører.

Læs mere om undtagelserne i kapitlet ”Erhvervmæssig kørsel”.

## Skattepligtig værdi af fri bil

Den skattepligtige værdi af fri bil er uafhængig af omfanget af den private kørsel.

Den skattepligtige værdi af fri bil udgør 25 % af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr. (dog minimum 160.000 kr.), og 20 % af værdien ud over 300.000 kr. Det beregnede beløb forhøjes med et miljøtillæg, der svarer til den årlige ejerafgift eller vægtafgift, hvis bilen ikke er omfattet af reglerne om ejerafgift. Miljøtillægget er inklusive tillæg for dieslbiler uden partikelfilter, men eksklusivt udligningsafgift (dieslbiler) og privatbenyttelsestillæg.

Den værdi, der skal anvendes ved beregningen af den skattepligtige værdi af fri bil, afhænger af bilens alder på det tidspunkt, hvor arbejdsgiveren anskaffer bilen. Der gælder dog særlige regler for frikørte hyrevogne.

Den skattepligtige værdi af fri bil beregnes på basis af det antal måneder, hvor bilen har været til medarbejderens rådighed. Rådighed over en firmabil blot en enkelt dag i en måned medfører en hel måneds beskatning. Ved indregistrering af en firmabil eksempelvis den 30. november bør medarbejderen vente med at hente bilen til den 1. december for at undgå beskatning af fri bil i hele november måned.

### Højest 3 år på købstidspunktet

Hvis arbejdsgiveren køber en firmabil, der er højst 3 år gammel regnet fra bilens første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes ud fra bilens nyvognspris.

Ved nyvognsprisen forstås bilens faktiske købspris inklusive registreringsafgift, moms, leveringsomkostninger og alt normalt fabriksmonteret tilbehør. Ekstraudstyr, der leveres og monteres af forhandleren og vises særskilt på fakturaen, indgår ikke i beregningsgrundlaget for værdi af fri bil.

I indregistreringsåret og de følgende to indkomstår beregnes værdi af fri bil som 25 % af de første 300.000 kr. og 20 % af værdien ud over 300.000 kr., dog altid mindst 25 % af 160.000 kr. Herefter reduceres beregningsgrundlaget for værdi af fri bil til 75 % af nyvognsprisen (også kaldet 75 %-reglen), men dog stadig af mindst 160.000 kr.

### Eksempel

En firmabil er indregistreret første gang i november 2010 med en nyvognspris på 500.000 kr.



**Beregning af værdi af fri bil på årsbasis**

År	Grundlag	Beregning	Skattepligtigt beløb (ekskl. miljøafgift)
2010-2012	500.000 kr.	25 % af 300.000 kr. = 75.000 kr. 20 % af 200.000 kr. = 40.000 kr.	115.000 kr.
Fra 2013	(75 % af 500.000 kr.) 375.000 kr.	25 % af 300.000 kr. = 75.000 kr. 20 % af 75.000 kr. = 15.000 kr.	90.000 kr.

Det skattepligtige beløb pr. år på henholdsvis 115.000 kr. og 90.000 kr. forhøjes med et miljøtillæg svarende til den årlige ejerafgift eller vægtafgift.

**Over 3 år på købstidspunktet**

Købes en bil, der er mere end 3 år gammel regnet fra første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes på basis af bilens købspris plus istandsættelse og levering, men dog altid af minimum 160.000 kr. En istandsættelse af bilen på et senere tidspunkt påvirker kun værdi af fri bil, hvis istandsættelsen har en naturlig sammenhæng med bilens anskaffelse.

En firmabil kan kun skifte fra at blive beskattet efter reglerne for nye biler til at blive beskattet efter reglerne for brugte biler, hvis der reelt sker et ejer-

skifte. En overdragelse af firmabilen til et andet koncernselskab, eksempelvis som led i en omstrukturering, anses for at være et reelt ejerskifte. Hvis bilen er mere end 3 år gammel på overdragelsestidspunktet, vil det fremtidige beregningsgrundlag for værdi af fri bil være bilens handelsværdi på overdragelsestidspunktet. Køb af en firmabil ved udløb af en leasingaftale anses også for at være et ejerskifte. Det samme gælder et sale-and-lease-back-arrangement, hvor de forretningsmæssige transaktioner skal gennemføres reelt. Det betyder, at der skal ske betaling af leje, og at bilen skal omregistreres. Salg og tilbagekøb af den samme firmabil accepteres ikke, medmindre der er en klar forretningsmæssig begrundelse for transaktionerne.

## Frikørte hyrevogne

Hyrevogne er undtaget fra 3-års-reglen, idet bilen blot skal være frikørt efter registreringsafgiftslovens regler. En hyrevogn er frikørt, når bilen har kørt mindst 250.000 km og er mindst 2 år gammel.

Hvis en arbejdsgiver anskaffer en tidligere hyrevogn uden berigtigelse af registreringsafgift, er beregningsgrundlaget for værdi af fri bil arbejdsgiverens anskaffelsespris.

## Leasede firmabiler

Hvis en arbejdsgiver stiller en leaset firmabil til rådighed for en medarbejder, beskattes medarbejderen, som om bilen var blevet købt af arbejdsgiveren ved leasingaftalens indgåelse. 75 %-reglen gælder også for leasede biler.

Beregningsgrundlaget for værdi af fri bil er imidlertid ikke den pris, som arbejdsgiveren skulle have betalt for bilen, men leasingselskabets nyvognspris, når bilen ved leasingaftalens indgåelse højst er 3 år gammel regnet fra 1. indregistrering. Det betyder, at hvis leasingselskabet kan købe en ny bil billigere end arbejdsgiveren, er det leasingselskabets nyvognspris, der skal anvendes som beregningsgrundlag for værdi af fri bil.

Ved flexleasing, hvor leasingselskabet betaler registreringsafgiften løbende, har dette ingen betydning for beregningsgrundlaget for fri bil, idet det er den normale registreringsafgift ved almindelig indregistrering, der indgår i beregningsgrundlaget.

Hvis arbejdsgiveren køber firmabilen ved leasingaftalens udløb, og bilen er mere end 3 år gammel regnet fra første indregistrering, er beregningsgrundlaget for værdi af fri bil arbejdsgiverens anskaffelsespris på købstidspunktet (forudsat at denne pris i øvrigt er udtryk for bilens reelle handelsværdi), selv om bilen både under og efter leasingaftalen bliver anvendt af den samme medarbejder.

## Udenlandske biler

Reglerne om beskatning af fri bil gælder også, når der er tale om en udenlandsk arbejdsgiver. Selv om firmabilen ikke er indregistreret i Danmark, opgøres værdi af fri bil, som om bilen var indregistreret i Danmark. Ved beregningen af værdi af fri bil drager medarbejderen altså ikke fordel af, at den udenlandske arbejdsgiver har betalt en lavere pris for firmabilen sammenlignet

med prisen for en tilsvarende bil på danske plader. Hvis en udenlandsk indregistreret bil anvendes i Danmark, skal arbejdsgiveren som udgangspunkt betale dansk registreringsafgift.

En arbejdsgiver med hjemsted eller fast driftssted i et andet EU-land eller EØS-land kan dog undgå at betale dansk registreringsafgift, hvis én af følgende betingelser er opfyldt:

- Firmabilen inden for en periode på 12 måneder anvendes mere end 183 dage uden for Danmark.
- Firmabilens erhvervmæssige kørsel i udlandet inden for en periode på 12 måneder overstiger den samlede kørsel i Danmark. Kørsel mellem bopælen og den udenlandske arbejdsplads henregnes til den erhvervmæssige kørsel i udlandet.

Selv om arbejdsgiveren kan undgå at betale dansk registreringsafgift, skal medarbejderen beskattes, som om bilen var blevet købt og indregistreret i Danmark.

## Hvilke udgifter er omfattet af fri bil?

Beskatning af fri bil betyder, at arbejdsgiveren kan afholde alle udgifter til fir-

mabilen, der har en ordinær driftsmæssig karakter, uden at det har yderligere skattemæssige konsekvenser for medarbejderen. Det vil sige, at arbejdsgiveren kan betale udgifter til forsikring, vægtafgift, benzin, reparationer, vedligeholdelse, olie, vask og sprinklervæske mv. Hvis medarbejderen selv betaler nogle af disse udgifter med beskattede midler, reduceres den skattepligtige værdi af fri bil med medarbejderens egenbetaling. Det er dog et krav, at medarbejderen afleverer regningerne for benzinindkøb mv. til arbejdsgiveren, og at arbejdsgiveren udgiftsfører beløbene som udlæg efter regning og indtægtsfører samme beløb som egenbetaling i firmabilregnskabet.

Udgifter til garage, parkeringsafgift, parkeringsbøde, færgebillet, biltogsbillet samt mortorvejsafgift og broafgift har ikke driftsmæssig karakter og er derfor ikke indeholdt i værdi af fri bil. Ved arbejdsgiverens betaling af disse udgifter afhænger den skattemæssige behandling af, om udgifterne er afholdt i forbindelse med privat eller erhvervmæssig kørsel. Refusion af færdselsbøder og parkeringsbøder er dog altid A-indkomst for medarbejderen, uanset om bøden er på-

lagt i forbindelse med erhvervsmæssig eller privat kørsel.

Udgifter til færgebillet, biltogsbillet og broafgift mv. i forbindelse med privat kørsel er private udgifter, og arbejdsgiverens eventuelle refusion af disse udgifter medfører skattepligt for medarbejderen. Medarbejderen er dog ikke skattepligtig af arbejdsgiverbetalt færgebillet og broafgift i forbindelse med kørsel mellem hjem og arbejdsplads.

Arbejdsgiverens betaling af parkeringskort eller parkeringsplads ved arbejdsstedet eller i forbindelse med erhvervsmæssig kørsel er skattefri for medarbejderen. Hvis et parkeringskort eller en parkeringsplads anvendes til private gøremål, som eksempelvis parkering i forbindelse med bopæl, familiebesøg, indkøb eller restaurantbesøg, er medarbejderen skattepligtig af den sparede udgift til parkering.



Ved egen bil forstås en bil, der er indregistreret i ejerens navn, men egen bil omfatter dog også en bil, der ejes af ægtefælle eller samlever, når de har fælles økonomi. En leaset bil, hvor leasingtager selv afholder alle udgifter til bilen, betragtes i relation til skattereglerne også som egen bil. Endelig godkendes det, at der er tale om egen bil, hvor en bil eksempelvis er indregistreret i faderens navn, hvis sønnen kan dokumentere, at han er den reelle ejer af bilen, det vil sige har finansieret købet af bilen og afholder de løbende driftsudgifter.

En firmabil er derimod ikke egen bil, og det gælder, uanset hvem af ægtefællerne der måtte køre i den.

Ved erhvervsmæssig kørsel i egen bil kan arbejdsgiveren udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejderen for de erhvervsmæssigt kørte kilometer.

Erhvervsmæssig kørsel er:

- Kørsel mellem hjem og arbejdsplads i op til 60 arbejdsdage inden for de seneste 12 måneder
- Kørsel mellem to eller flere arbejdspladser for samme arbejdsgiver
- Kørsel inden for samme arbejdsplads.

60-dages-reglen er beskrevet i kapitlet ”Erhvervsmæssig kørsel”.

Kørsel mellem to eller flere arbejdspladser for samme arbejdsgiver er altid erhvervsmæssig kørsel. Uanset hjemmearbejdsplads kan den private bopæl ikke betragtes som en arbejdsplads, og derfor kan kørsel mellem bopælen og en arbejdsplads aldrig betragtes som kørsel mellem to arbejdspladser.

## Skattefri kørselsgodtgørelse

Arbejdsgivere kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejdere, der kører erhvervsmæssigt i egen bil. Kørselsgodtgørelsen er skattefri, hvis den ikke overstiger Skatterådets satser.

### *Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2011*

Årlig kørsel pr. arbejdsgiver	Maksimal kørselsgodtgørelse
0 - 20.000 km	3,67 kr. pr. km
Over 20.000 km	2,00 kr. pr. km

Ved udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse skal der udarbejdes et afregningsbilag, som skal indeholde følgende oplysninger:

- Medarbejderens navn, adresse og cpr-nr.
- Kørselens erhvervsmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørselens geografiske mål med eventuelle delmål
- Antal erhvervsmæssigt kørte kilometer
- De anvendte satser og beregningen af kørselsgodtgørelsen.

Arbejdsgiveren skal kontrollere, at betingelserne for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse er opfyldt, herunder eksempelvis kontrol med antallet af kørte kilometer, og at kørslen rent faktisk er sket i egen bil. Sidstnævnte kan ske ved, at medarbejderen på afregningsbilaget attesterer, at der er kørt i egen bil med angivelse af bilens registreringsnummer.

Hvis arbejdsgiveren ikke fører den fornødne kontrol, vil konsekvensen normalt være, at den udbetalte kørselsgodtgørelse er skattepligtig, og medarbejderen kan eventuelt få befodringsfradrag efter de almindelige regler, se herom i det følgende.

Hvis den udbetalte kørselsgodtgørelse overstiger de skattefrie satser, er hele

godtgørelsen skattepligtig. Det samme gælder, hvis arbejdsgiveren og medarbejderen aftaler en fast månedlig kørselsgodtgørelse – også selv om medarbejderens faktiske, erhvervsmæssige kørsel berettiger til en højere godtgørelse efter Skatterådets satser.

Da reglerne om skattefri kørselsgodtgørelse kun gælder ved kørsel i egen bil, men ikke ved kørsel i firmabil, vil kørselsgodtgørelse til en person, som kører i firmabil, herunder en ægtefælles firmabil, være skattepligtig.

Kørselsgodtgørelse er i øvrigt kun skattefri, hvis der er tale om kørsel i forbindelse med et indtægtsgivende ansættelsesforhold. I en dom fra Højesteret skulle en hovedaktionær beskattes af udbetalt kørselsgodtgørelse fra sit selskab, fordi han havde valgt ikke at modtage løn fra selskabet.

## Befodringsfradrag

Udbetaler arbejdsgiveren ikke skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel i egen bil, kan medarbejderen få fradrag for denne kørsel efter reglerne om fradrag for befodrning mellem hjem og arbejdsplads. Den erhvervsmæssige kørsel lægges sammen med kørslen

mellem hjem og arbejdsplads, og der beregnes et bundfradrag på 24 kilometer pr. arbejdsdag.

### **Satser for befordringsfradrag i 2011**

<b>Samlet kørsel pr. dag</b>	<b>Fradrag pr. km</b>
0 - 24 km	0 kr.
25 - 100 km	2,00 kr.
Over 100 km	1,00 kr.

Personer med en samlet daglig transport mellem hjem og arbejdsplads på over 100 kilometer, som er bosat i særligt udpegede udkantskommuner, kan benytte den høje fradragssats på 2,00 kr. (2011) for al daglig befordring ud over 24 kilometer.

Selvtændigt erhvervsdrivende, som ikke anvender virksomhedsordningen, eller som har valgt at holde en blandet benyttet bil uden for virksomhedsordningen, kan få fradrag for erhvervsmæssig kørsel efter Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse. Det samme gælder lønmodtagere med flere arbejdsgivere, hvis arbejde består i kundeopfølgende aktiviteter for mindst to arbejdsgivere på samme tid.

### **Fægebillet og broafgift**

Ud over befordringsfradraget for kørsel mellem hjem og arbejdsplads er der fradrag for udgifter til fægebilletter og broafgifter.

Udgifter til fægebillet skal kunne dokumenteres.

Broafgift for passage af Storebæltsforbindelsen kan fratrækkes med 90 kr. pr. passage. Broafgift for passage af Øresundsforbindelsen kan fratrækkes med 50 kr. pr. passage. Udgifter til broafgift skal også kunne dokumenteres. Personer, der benytter kollektiv trafik til transport mellem hjem og arbejdsplads, kan fratække henholdsvis 15 kr. og 8 kr. pr. passage af Storebæltsforbindelsen og Øresundsforbindelsen.

Medarbejderen er ikke skattepligtig af arbejdsgiverens betaling af udgifter til fægebillet eller broafgift, hvis udgifterne afholdes i forbindelse med erhvervsmæssig kørsel eller kørsel mellem hjem og arbejdsplads. Dette gælder, uanset om kørslen sker i egen bil eller i firmabil. Skattefriheden for arbejdsgiverbetalt fægebillet og broafgift gælder også, selv om medarbejderen selv har finansieret betalingen helt eller delvist via en generel bruttolønnedgang.



# Valget mellem firmabil og egen bil

Mange virksomheder har indført en ordning med fleksibel løn, som giver den enkelte medarbejder mulighed for at vælge firmabil mod en lønnedgang, som helt eller delvist svarer til virksomhedens budgetterede omkostninger til firmabilen.

Men er det så også fordelagtigt at få en firmabil – eller er egen bil i virkeligheden at foretrække?

Beslutningen om firmabil versus egen bil skal tages med udgangspunkt i de økonomiske konsekvenser for både arbejdsgiver og medarbejder.

De fleste arbejdsgivere stiller krav om, at virksomhedens samlede omkostninger skal være uændrede, hvad enten medarbejderen får stillet en firmabil til rådighed eller får udbetalt løn og skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervs-mæssig kørsel i egen bil. Skattereglerne tillader ikke, at omkostninger til en firmabil modregnes direkte i medarbejderens bruttoløn. Der skal i stedet være tale om en generel bruttolønnedgang, som er baseret på arbejdsgiverens forventede driftsomkostninger i forbindelse med firmabilen.

Beregningen af, om det skattemæssigt set er mere gunstigt at have firma-

bil frem for egen bil, er den samme, uanset om bilen skal anvendes af en medarbejder, en hovedaktionær eller en selvstændigt erhvervsdrivende. Der indgår forskellige faktorer i beregningsmodellen, som kan påvirke valget i den ene eller den anden retning.

Følgende faktorer skal fremhæves:

- Omfanget af den private kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads
- Omfanget af den erhvervs-mæssige kørsel
- De samlede omkostninger til anskaffelse, afskrivning, finansiering og drift af bilen.

## Privat kørsel

En omfattende privat kørsel tynger vægtskålen i retning af firmabil. I den forbindelse har afstanden mellem hjem og arbejdsplads også betydning, fordi denne kørsel er privat kørsel. Modsat berettiger kørsel mellem hjem og arbejdsplads til befodringsfradrag, hvis kørslen sker i egen bil.

Hvis en firmabil er til rådighed for privat kørsel, kan der ikke opnås befodringsfradrag, uanset om firmabilen rent faktisk benyttes til kørsel mellem

hjem og arbejdsplads eller ej. Selv om medarbejderen vælger at tage toget på arbejde, fordi der ikke er parkeringsmuligheder ved arbejdspladsen, eller fordi parkeringsafgifterne er høje, gives der altså ikke befodringsfradrag for kørsel mellem hjem og arbejdsplads.

På den anden side er det kun brugeren af firmabilen – altså den person, der har bilen til rådighed ifølge sin ansættelseskontrakt eller lignende – der ikke kan få befodringsfradrag. Hvis ægtefællen anvender firmabilen til befodrning mellem hjem og arbejdsplads, er ægtefællen berettiget til befodringsfradrag.

### **Satser for befodringsfradrag i 2011**

<b>Samlet kørsel pr. dag</b>	<b>Fradrag pr. km</b>
0 - 24 km	0 kr.
25 - 100 km	2,00 kr.
Over 100 km	1,00 kr.

Personer, som har en samlet daglig befodrning på mere end 100 kilometer, og som er bosat i særligt udpegede udkantkommuner, har ret til fradrag med den høje sats for al daglig befodrning ud over 24 kilometer.

### **Erhvervsmæssig kørsel**

Omfanget af den erhvervsmæssige kørsel er også en afgørende faktor i valget mellem firmabil og egen bil. Erhvervsmæssig kørsel i egen bil berettiger til skattefri kørselsgodtgørelse efter Skatterådets satser, og derfor påvirker en stor erhvervsmæssig kørsel valget i retning af egen bil frem for firmabil.

### **Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2011**

<b>Årlig kørsel pr. arbejdsgiver</b>	<b>Maksimal kørselsgodtgørelse</b>
0 - 20.000 km	3,67 kr. pr. km
Over 20.000 km	2,00 kr. pr. km

Et højt antal erhvervsmæssige kilometer taler for kørsel i egen bil, især når der er tale om forholdsvis billige biler. Det skyldes, at skattefri kørselsgodtgørelse er en fast sats, som er uafhængig af bilens pris, og derfor vægter skattefri kørselsgodtgørelse forholdsvis mere i beregningen for billige biler.

### **Bilens pris og løbende driftsudgifter**

I valget mellem firmabil og egen bil spiller bilens anskaffelsespris og løbende

driftsudgifter naturligvis også en vigtig rolle.

Bilens anskaffelsespris har betydning både for den skattepligtige værdi af fri bil og bilens værditab. En dyr bil medfører en højere beskatning af fri bil, men knækket på beregningsformlen ved 300.000 kr. sammenholdt med det faktum, at en dyr bil har et større værditab og flere driftsomkostninger, giver en tendens til, at det bedst kan betale sig at have en dyr bil som firmabil.

### **Værditab**

Én af de største omkostningsposter er bilens værditab.

Værditabet afhænger af mange faktorer, herunder bilens mærke og model, vedligeholdelsesstand, farve og ekstraudstyr. Ekstraudstyr afskrives hurtigere end resten af bilen. Et stort værditab, hvilket typisk ses ved en usædvanlig bil i en usædvanlig farve, peger i retning af firmabil, fordi brugeren af firmabilen får fradrag for det større værditab via sin bruttolønning.

Ejertid er også en væsentlig faktor, fordi bilens værditab er størst i de første år. Ved en hyppig udskiftning af bilen er det gennemsnitlige værditab større,

end hvis bilen beholdes i eksempelvis 4-5 år. En kort ejertid af en bil vægter derfor til fordel for firmabil.

Renteniveauet har også en vis indflydelse på valget mellem firmabil og egen bil. Et højt renteniveau medvirker til, at firmabil bedst kan betale sig, fordi den sparede skat af bruttolønning ved valg af firmabil er større end den sparede skat af renteudgifter ved valg af egen bil.

### **Løbende driftsudgifter**

De løbende driftsudgifter til en bil omfatter blandt andet ejeravgift, forsikring, brændstof og vedligeholdelse.

Størrelsen af ejeravgiften afhænger af bilens brændstofforbrug.

Dieselmotorer er dyrere i indkøb end benzinmotorer, men driftsomkostningerne er normalt mindre på grund af det lavere brændstofforbrug.

I beslutningsprocessen vil de fleste driftsudgifter være skønnede beløb, men det afgørende for en korrekt beregning ved valget mellem firmabil og egen bil er naturligvis, at de skønnede beløb er realistiske, således at de kommer til at svare nogenlunde til de faktiske udgifter.

## Eksempel

Arbejdsgiveren kigger normalt på den samlede lønudgift til den enkelte medarbejder. Om lønudgiften så består af kontant løn og skattefri godtgørelse for erhvervsmæssig kørsel eller af kontant løn og firmabil, er uden betydning.

Medarbejderen har fokus på, om det er firmabil eller egen bil, der resulterer i den laveste nettoudgift.

En objektiv sammenligning af firmabil og egen bil forudsætter, at medarbejderens løn nedsættes med de faktiske omkostninger til firmabilens drift mv. reduceret med skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel. Ordningen vil dermed være udgiftsneutral for arbejdsgiveren.

Da skattereglerne ikke tillader, at omkostningerne til en firmabil modregnes direkte i medarbejderens løn, skal firmabilordningen i stedet indeholde en generel bruttolønning, der er baseret på arbejdsgiverens forventede driftsomkostninger til firmabilen.

## Generelle forudsætninger

Bilen købes den 2. januar 2011 for 500.000 kr. og sælges den 30. december 2013 til 320.000 kr.

Skattepligtig værdi af fri bil udgør 115.000 kr. pr. år (25 % af 300.000 kr. + 20 % af 200.000 kr.) med tillæg af en årlig miljøafgift på 5.000 kr., hvilket vil sige 360.000 kr. for den 3-årige periode.

Udgifter til ejerafgift, forsikring, benzin og vedligeholdelse er skønnet til 60.000 kr. om året. Finansieringsomkostningerne er fastsat til 60.000 kr. for den 3-årige periode. Medarbejderens fradragsværdi af renterne udgør 33,7 %.

Medarbejderens erhvervsmæssige kørsel udgør 5.000 kilometer om året, hvilket berettiger til en samlet kørselsgodtgørelse på 55.050 kr. i perioden ( $3 \times 5.000 \times 3,67$ ).

Medarbejderen bor 40 kilometer fra arbejdspladsen og er i den 3-årige periode berettiget til et samlet befordringsfradrag på 73.920 kr. ( $3 \times 2,00 \times 56 \times 220$ ) ved valg af egen bil. Befordringsfradraget har en fradragsværdi på 33,7 %.

Medarbejderen betaler marginalskat og ”sparer” derfor 56 % i skat af sin bruttolønning.

Medarbejderen skal betale for arbejdsgiverens udgifter til firmabilen i form af en tilsvarende bruttolønning, der dog skal reduceres med den



skattefrie kørselsgodtgørelse, som medarbejderen ville have fået udbetalt ved kørsel i egen bil.

### **Medarbejderens nettolønnedgang**

Værditab	180.000 kr.
Driftsudgifter	180.000 kr.
Finansieringsomkostninger	60.000 kr.
<b>Samlede udgifter</b>	<b>420.000 kr.</b>
Kørselsgodtgørelse	- 55.050 kr.
<b>Bruttolønnedgang for 3 år</b>	<b>364.950 kr.</b>
Skat heraf, 56 %	- 204.372 kr.
<b>Nettolønnedgang</b>	<b>160.578 kr.</b>

### **Medarbejderens nettoudgifter ved valg af egen bil**

Samlede udgifter	420.000 kr.
Fradragsværdi af renter (33,7 % af 60.000 kr.)	- 20.220 kr.
Fradragsværdi af befordring (33,7 % af 73.920 kr.)	- 24.911 kr.
Kørselsgodtgørelse	- 55.050 kr.
<b>Nettoudgift</b>	<b>319.819 kr.</b>

### **Medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil**

Nettolønnedgang	160.578 kr.
Skat af værdi af fri bil (56 % af 360.000 kr.)	201.600 kr.
<b>Nettoudgift</b>	<b>362.178 kr.</b>

I det valgte eksempel udgør medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil 362.178 kr., medens de samlede nettoudgifter ved valg af egen bil kun udgør 319.819 kr. Firmabil vil således medføre en nettoudgift for medarbejderen på 42.359 kr. over den valgte 3-årige periode, hvorfor firmabil alt andet lige bør fravælges.

Hvis bilens driftsomkostninger og/eller værditab i ejerperioden stiger med mere end 76.641 kr. (42.359 / 56 %) i forhold til det valgte eksempel, bør medarbejderen til gengæld vælge firmabil, da nettoudgifterne ved firmabil i så fald vil være mindre end nettoudgifterne ved kørsel i egen bil.

Hvis en arbejdsgiver leaser en firmabil, som stilles til privat rådighed for en medarbejder, skal medarbejderen beskattes af fri bil.

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver indgår en separat aftale med et leasing-selskab om at lease den samme bil. Ordningen indebærer, at arbejdsgiveren og medarbejderen hver især betaler præcis den del af de samlede omkostninger til bilen, som vedrører deres respektive andel af bilens kørsel, og at de hver især hæfter økonomisk over for leasingselskabet.

Ordningen medfører samtidig, at medarbejderen ikke skal beskattes af fri bil, fordi medarbejderen selv betaler sin private andel af de samlede leasingomkostninger og dermed selv bærer den økonomiske risiko ved splitleasingordningen.

For nogle medarbejdere kan splitleasing være et fordelagtigt alternativ til firmabil eller egen bil.

## **Krav til leasingaftalerne**

For at medarbejderen kan undgå beskatning af fri bil, skal følgende krav opfyldes:

- Der skal indgås skriftlige, separate leasingaftaler mellem henholdsvis leasingselskab og arbejdsgiver samt leasingselskab og medarbejder.
- De samlede udgifter til bilens drift, afskrivning og forrentning, som alle er indeholdt i leasingydelsen, skal fordeles proportionalt mellem parterne på grundlag af den faktiske erhvervs-mæssige kørsel og den faktiske private kørsel opgjort efter kilometer.
- Hver part skal betale leasingydelsen direkte til leasingselskabet.
- Der skal løbende føres et detaljeret kilometerregnskab.

Rent praktisk beregner leasingselskabet i første omgang de løbende acontobetalinger på grundlag af parternes forventede kørselsbehov, og herefter afregner leasingselskabet regelmæssigt eventuelle differencer med hver af parterne på grundlag af det førte kilometerregnskab.

Det er vigtigt, at leasingaftalerne opfylder alle de nævnte betingelser. I modsat fald er der en risiko for, at aftalerne tilsidesættes skattemæssigt med den konsekvens, at medarbejderen bliver beskattet af fri bil.

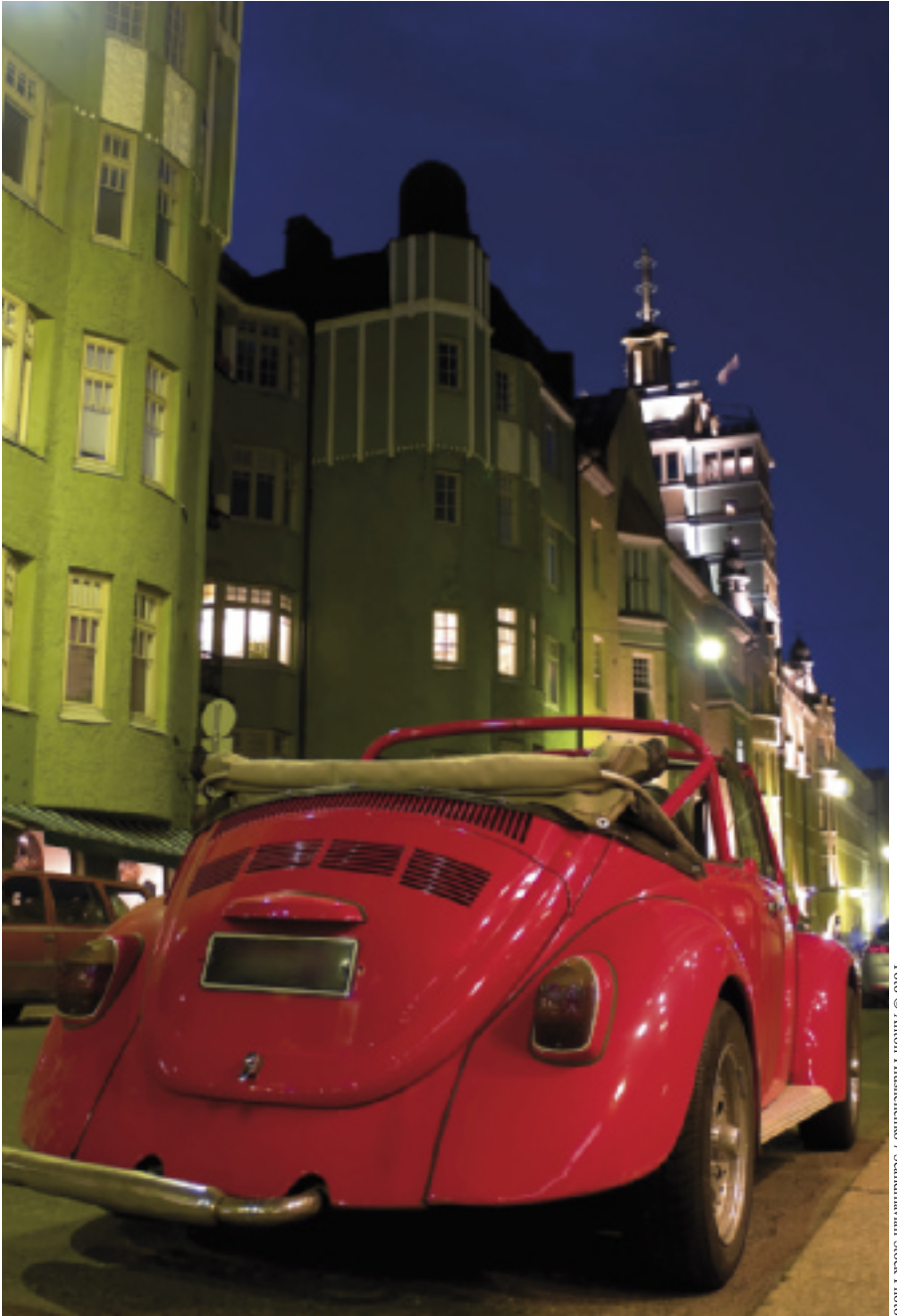


Foto © Anton Hushchenko / Scandinavian Stock Photo

# Selvstændigt erhvervsdrivende

Hvis en selvstændigt erhvervsdrivende kun anvender en bil til erhvervmæssig kørsel, skal bilen indgå i virksomhedens driftsresultat på normal vis.

Den skattemæssige behandling af en bil, der anvendes til både erhvervmæssig og privat kørsel (en blandet benyttet bil), afhænger af, om den selvstændigt erhvervsdrivende anvender virksomhedsordningen eller ej – og i givet fald, om bilen indgår i virksomhedsordningen eller holdes uden for virksomhedsordningen.

## **Virksomhedsordningen anvendes ikke**

En selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke anvender virksomhedsordningen, kan vælge mellem følgende to fradragsmetoder:

- Fradrag for den del af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivning, der svarer til den erhvervmæssige andel af bilens samlede kørsel
- Fradrag for erhvervmæssig kørsel efter Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse.

Om fradrag for udgifter efter de to metoder og den skattemæssige behandling

ved salg af bilen, se afsnittet ”Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen”.

## **Virksomhedsordningen anvendes**

En selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, kan vælge, om en blandet benyttet bil skal indgå i virksomhedsordningen eller holdes udenfor. De skattemæssige konsekvenser af disse to valgmuligheder er forskellige.

## **Bilen indgår i virksomhedsordningen**

En selvstændigt erhvervsdrivende, der vælger at lade en blandet benyttet bil indgå i virksomhedsordningen, beskattes, hvis den anvendes privat, efter samme regler som i ansættelsesforhold. Den skattemæssige værdi af fri bil skal indtægtsføres i virksomheden og overføres til ejeren i den såkaldte hæverækkefølge og bliver dermed beskattet som personlig indkomst.

Alle driftsudgifter og skattemæssige afskrivninger på bilen fragår fuldt ud ved opgørelsen af virksomhedens skattemæssige resultat. Selv om bilen behandles som et fuldt erhvervmæssigt

aktiv, skal bilen føres på en særskilt afskrivningskonto, fordi der i afskrivningslovens forstand er tale om et blandet benyttet driftsmiddel.

Ved salg af en blandet benyttet bil, som har været i virksomhedsordningen i hele ejerperioden, skal fortjeneste eller tab indgå fuldt ud i virksomhedens driftsresultat.

### **Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen**

En selvstændigt erhvervsdrivende kan også vælge at holde en blandet benyttet bil uden for virksomhedsordningen, hvorved der ikke skal ske beskatning af fri bil.

Den selvstændigt erhvervsdrivende kan få udgifterne til erhvervmæssig kørsel godtgjort af virksomheden efter to metoder:

- Udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse efter Skatterådets satser
- Refusion af den del af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivning, der svarer til den erhvervmæssige andel af bilens samlede kørsel.

### **Skattefri kørselsgodtgørelse**

Udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse efter Skatterådets satser for erhvervs-

mæssig kørsel, forudsætter ikke at der føres en kørebog, men der er krav om et bogføringsbilag med følgende oplysninger:

- Modtagerens navn
- Kørselens erhvervmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørselens geografiske mål samt eventuelle delmål
- Antal kørte kilometer
- De anvendte satser
- Beregning af kørselsgodtgørelsen.

Overholdes disse formkrav ikke, er konsekvensen normalt, at kørselsgodtgørelsen er skattepligtig.

Anvendes virksomhedsordningen ikke, kan den selvstændigt erhvervsdrivende foretage fradrag i virksomhedsindkomsten for et beløb opgjort efter Skatterådets satser. Der gælder samme formkrav med hensyn til opgørelsen af de erhvervmæssigt kørte kilometer.

Ved salg af bilen er fortjeneste og tab ved salg af bilen indkomstopgørelsen ivedkommende, hvis der i hele ejerperioden er sket udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse eller foretaget fradrag efter Skatterådets satser.

### **Refusion af driftsomkostninger**

Refusion af de faktiske driftsomkostninger vil normalt forudsætte, at der føres kørebog. En kørebog skal indeholde:

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
  - Datoen for kørslen
  - Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel.
- For den erhvervsmæssige kørsel skal der være angivet bestemmelsessted og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere den erhvervsmæssige kørsel.

Føres der ikke kørebog, skal der ske en skønmæssig fordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel. Normalt godkender SKAT en årlig privat kørsel på 8.000 kilometer med tillæg af kørsel mellem hjem og arbejde, kørsel til sommerhus og feriekørsel til udlandet. Har et ægtepar to biler, kan der eventuelt opnås et lavere antal privat kørte kilometer.

Den erhvervsmæssige andel af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivninger, kan fratrækkes i virksom-

hedens indkomst og udbetales skattefrit til virksomhedsejeren.

Ved salg af bilen skal fortjenesten eller tabet medregnes i den personlige indkomst, og der skal betales AM-bidrag af avancen. Den skattepligtige eller fradragsberettigede del af avancen svarer til forholdet mellem den samlede kørsel og den erhvervsmæssige kørsel i årene forud for salgsåret. Hvis bilen fra anskaffelsestidspunktet og frem til udgangen af indkomståret forud for salgsåret har kørt 150.000 kilometer, hvoraf de 50.000 kilometer er erhvervsmæssig kørsel, skal 1/3 af fortjenesten eller tabet medregnes ved indkomstopgørelsen.

### **Principskifte for dækning af biludgifter**

Når bilen ikke er i virksomhedsordningen, eller virksomhedsordningen ikke anvendes, kan der som tidligere nævnt vælges mellem fradrag for faktiske driftsomkostninger eller Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse.

Der kan skiftes opgørelsesmetode, men kun én gang for samme bil. Skiftet skal ske ved begyndelsen af et indkomstår. Ved køb af en ny bil kan der igen ske principskifte.

Såfremt der er sket principskifte for samme bil, skal kun den del af avancen, der kan henføres til de år, hvor der er foretaget fradrag for faktiske udgifter, beskattes.

### Eksempel

<b>2010</b>	
Købspris 1. januar	400.000 kr.
Afskrivning 25 %	100.000 kr.
Erhvervsmæssig 60 %	<b>60.000 kr.</b>
<b>2011</b>	
Salgspris 31. december	280.000 kr.
Skatterådets satser anvendt.	
<b>Værdiforringelse</b>	
Købspris	400.000 kr.
Salgspris	- 280.000 kr.
<b>Værdiforringelse 24 mdr.</b>	<b>120.000 kr.</b>
Værdiforringelse i 2010	60.000 kr.
Erhvervsmæssig 60 %	<b>36.000 kr.</b>
<b>Skattepligtig fortjeneste</b>	
Afskrevet skattemæssigt	60.000 kr.
Erhvervsmæssig andel af værdiforringelse	- 36.000 kr.
<b>Skattepligtig avance</b>	<b>24.000 kr.</b>

### Overførsel af en blandet benyttet bil

Skattemæssigt set er overførsel af en blandet benyttet bil fra virksomheds-

ordningen til privatøkonomien et salg af bilen til handelsværdien på overførselstidspunktet. Der skal derfor opgøres en skattepligtig fortjeneste eller et fradragberettiget tab.

Er bilen leaset, kan overførsel fra virksomhedsordningen til privatøkonomien medføre, at virksomheden skal indtægtsføre den del af en fratrukket leasingydelse, der overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelse af leasingaftalen og bilens handelsværdi, når den tages ud af virksomhedsordningen (skal ske primo året). Er der eksempelvis fratrukket 100.000 kr. i leasingydelse, og er bilens værdi ved indgåelse af leasingaftalen 700.000 kr. og bilens værdi ved "udtræden" af virksomhedsordningen 640.000 kr., skal der i virksomheden indtægtsføres 40.000 kr.

Overførsel af en blandet benyttet bil fra privatøkonomien til virksomhedsordningen har derimod ingen skattemæssige konsekvenser. Først ved et senere salg af bilen skal fortjenesten eller tabet indgå i indkomstopgørelsen. Overgår bilen til udelukkende privat anvendelse, sidestilles dette dog med et salg, og der skal opgøres en skattepligtig avance.

## Varevogne på gule plader

Reglerne om momsfradrag ved køb, leasing og drift af varevogne afhænger af varevognens tilladte totalvægt og anvendelse samt virksomhedens momspligtige status.

Momsfradrag for driftsudgifter og

leasingudgifter forudsætter, at virksomheden har en momspligtig omsætning på mere end 50.000 kr.

Momsmæssigt skelnes mellem varevogne med en tilladt totalvægt op til 3 ton og de varevogne, hvor den tilladte totalvægt er højere.

### *Fradragsret for en varevogn med en tilladt totalvægt op til 3 ton*

Varevognens anvendelse	Køb	Leasing	Drift	Moms ved salg	Privatbenyttelsesafgift
Udelukkende erhvervmæssig anvendelse	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Moms af den fulde salgspris	Nej
Blandet erhvervmæssig og privat anvendelse	Intet fradrag	1/3 fradrag	Fuldt fradrag	Ingen moms	Ja
Både momspligtig og momsfri anvendelse	Intet fradrag	1/3 fradrag	Fuldt fradrag	Ingen moms	Nej

### *Fradragsret for en varevogn med en tilladt totalvægt over 3 ton*

Varevognens anvendelse	Køb	Leasing	Drift	Moms ved salg	Privatbenyttelsesafgift
Udelukkende erhvervmæssig anvendelse	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Moms af den fulde salgspris	Nej
Blandet erhvervmæssig og privat anvendelse	Delvist fradrag (skøn)	Delvist fradrag (skøn)	Delvist fradrag (skøn)	Moms af den fulde salgspris	Ja
Både momspligtig og momsfri anvendelse	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Moms af den fulde salgspris	Nej

## Privatbenyttelsesafgift

Der skal betales en afgift for privat anvendelse af en varevogn på gule plader.

Beløbene i parentes viser den fulde privatbenyttelsesafgift, som skal betales,

hvis en varevogn på gule plader udelukkende skal anvendes til private formål.

Privatbenyttelsesafgiften nedsættes til 50 %, hvis varevognen anvendes både til momspligtige og til private formål.

### Privatbenyttelsesafgift

Varevognens totalvægt	Registreret første gang 3. juni 1998-24. april 2007	Registreret første gang tidligst 25. april 2007
Til og med 2 ton	450 kr. (900 kr.)	2.520 kr. (5.040 kr.)
Over 2 ton til og med 3 ton	2.520 kr. (5.040 kr.)	2.520 kr. (5.040 kr.)
Over 3 ton til og med 4 ton	2.520 kr. (5.040 kr.)	7.500 kr. (15.000 kr.)

Der skal ikke betales privatbenyttelsesafgift for en varevogn, som er indregistreret første gang den 2. juni 1998 eller tidligere.

Som lønmodtager kan man nøjes med at betale halv privatbenyttelsesafgift af en varevogn på gule plader, såfremt følgende tre betingelser alle er opfyldt:

- Arbejdsgiveren kræver, at medarbejderen stiller bil til rådighed, og at der er lavet en skriftlig aftale herom
- Det er nødvendigt, at varevognen skal anvendes arbejdsmæssigt
- Kørslen for arbejdsgiveren skal være af ikke uvæsentligt omfang, det vil sige, at der skal være et reelt behov.

## Papegøjeplader

Alle varevogne med en tilladt totalvægt på op til 4 ton, som indregistreres eller omregistreres fra den 1. januar 2009 eller senere, får en papegøjenummerplade, hvis bilen skal anvendes både erhvervmæssigt og privat.

Tidligere skulle sådanne varevogne, hvor der blev betalt privatbenyttelsesafgift, forsynes med et klistermærke, der viste, at bilen måtte benyttes til privat kørsel. Klistermærkeordningen gælder fortsat, når bilen ikke er omregistreret den 1. januar 2009 eller senere. Ejere af sådanne biler kan dog vælge at udskifte klistermærket med en papegøjeplade mod betaling af 1.180 kr.

## Regulering af moms og afgift ved ændret anvendelse

Hvis virksomheden ændrer varevognens anvendelse fra eksempelvis fuldt erhvervmæssig anvendelse til blandet anvendelse, har det moms- og afgiftsmæssige konsekvenser. Nye varevogne med en anskaffelsespris over 100.000 kr. eksklusiv moms og registreringsafgift er omfattet af reglerne om investeringsgoder. Det samme gælder brugte varevogne, hvis anskaffelsesprisen inklusive registreringsafgift udgør mere end 100.000 kr. Momsmæssigt "afskrives" en varevogn over en 5-årig periode regnet fra og med anskaffelsesåret.

For varevogne med en tilladt totalvægt op til 3 ton skal der foretages en regulering med 1/5 pr. år, hvis varevognen overgår fra udelukkende erhvervmæssig anvendelse til blandet anvendelse eller privat anvendelse.

For varevogne med en tilladt totalvægt over 3 ton er der ikke pligt til at foretage momsregulering, hvis udsvinget i fradragsprocenten er mindre end 10 procentpoint i forhold til fradragsprocenten på anskaffelsestidspunktet. Denne regel gælder, uanset om udsvinget er positivt eller negativt. Da anvendelsen typisk vil være den samme over en længere årrække, er der normalt ikke grund til at foretage regulering.

En ændring i varevognens momsmæssige anvendelse vil som minimum betyde, at der skal betales halv privatbenyttelsesafgift. Se mere i afsnittet "Privatbenyttelsesafgift".

## Personbiler på hvide plader

Der er normalt ikke momsfradrag for anskaffelsesprisen og driftsomkostninger for firmabiler på hvide plader, heller ikke selv om bilerne udelukkende anvendes erhvervmæssigt. For bilforhandlere, leasingselskaber og køreskoler gælder der dog særlige regler, når bilerne skal anvendes til udlejning, demonstrationskørsel eller køreskolevirksomhed.

Ved et senere salg af en personbil på hvide plader skal der ikke opkræves moms, når der ved købet ikke har været fradragsret for momsen.

Hvis en virksomhed vælger at lease en firmabil, kan virksomheden opnå et særligt momsfradrag for leasingudgiften. Det er en betingelse for momsfradraget, at bilen leases i en sammenhængende periode på mindst 6 måneder, og at mindst 10 % af den årlige kørsel

vedrører virksomhedens momspligtige aktiviteter. Momsfradraget beregnes som en procentdel af bilens registreringsafgift, afhængigt af bilens alder. De fleste leasingselskaber oplyser det særlige momsfradrag på fakturaen. Som en tommelfingerregel kan momsfradraget beregnes som 25 % af 2 % af den betalte registreringsafgift.

### **Flexleasing**

Flexleasing er leasing af en bil, der er erhvervet af leasingselskabet uden betaling af registreringsafgift. Leasingselskaber, der udlejer biler for en tidsbegrænset periode, kan nøjes med at betale registreringsafgift for den aftalte leasingperiode.

Det er bilens alder, der afgør, hvor meget der skal betales i registreringsafgift. Hvis bilen er helt ny, udgør registreringsafgiften 2 % af den almindeligt beregnede registreringsafgift i de første 3 måneder og herefter 1 % pr. måned i de følgende 33 måneder. Når bilen er 3 år gammel, udgør registreringsafgiften 0,5 % pr. måned.

Herudover skal der betales et rentetillæg på pt. 4,1 % p.a. af den resterende registreringsafgift som kompensation

til SKAT for den likviditetsfordel, der opnås ved betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.

Leasingkontrakten skal indsendes til SKAT, der skal godkende kontrakten for at opnå tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.

### **Splitleasing**

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver indgår en separat aftale med et leasingselskab om at lease den samme bil. Hvis bilen leases for en periode på mindst 6 måneder, og den erhvervmæssige anvendelse udgør mindst 10 %, har virksomheden fradragsret efter de almindelige regler for moms ved leasing.

### **Leasing i udlandet**

Siden 1. januar 2010 er leasing af personbiler i udlandet omfattet af reglerne om omvendt betalingspligt. Det betyder, at en momsregistreret virksomhed kan lease en bil i eksempelvis Tyskland uden at skulle betale tysk moms, men til gengæld skal den betale dansk moms.

Leaser man som privat person en bil i eksempelvis Tyskland, skal man stadig betale tysk moms.

Biler - moms og skat 2011/2012

© Revitax / Thomson Reuters Professional A/S 2011. [www.revitax.com](http://www.revitax.com) / [www.thomsonreuters.dk](http://www.thomsonreuters.dk)

Redaktion: Dorte Borup Madsen (ansv.), Ebbe Melchior og Jens Staugaard

Grafisk tilrettelæggelse: Moquist Copenhagen ApS. Tryk: Silkeborg Bogtryk

Vi tager forbehold for fejl og mangler i vores referat af lovgivning mm., og vi påtager os intet rådgivningsansvar uden forudgående konsultation vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af hele artikler med kildeangivelse er tilladt.

Redaktionen er afsluttet den 1. april 2011.

ISBN 978-87-619-3054-5

AP, Statsautoriserede Revisorer, København / Køge / Farum / Århus

BRANDT, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Thisted / Hurup / Hanstholm / Nykøbing M / Fjerritslev / Skive / Kolding / Fredericia / Århus

Buus Jensen, Statsautoriserede Revisorer, København

Christensen Kjærulff, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København

Grønlands Revisionskontor A/S, Statsautoriserede revisorer, Nuuk

Gym Lops Brandt, Statsautoriserede revisorer A/S, Køge / København

SP/F Grannskoðaravirkio INPACT, statsautoriserede revisorer, Tórshavn

Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer I/S, Holstebro / Struer / Ulfborg

Kvist & Jensen, Statsautoriserede revisorer A/S, Grenaa / Hadsten / Hammel / Mariagerfjord / Randers

Martinsen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Esbjerg / Grindsted / Kolding / København / Tørring / Varde / Vejen / Vejle

Nielsen & Christensen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Aalborg / København / Aars

Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Brande / Herning / Ikast / Ringkøbing / Silkeborg / Skjern / Tarm / MR Revision Ølgod

PKF Kresten Foged, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København

PKF Munkebo Vindelev, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Glostrup

QURIOS, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Horsens

Revision Syd, Statsautoriserede revisorer I/S, Nykøbing F

rgd revision, statsautoriseret revisionspartnerselskab, Århus / Hobro

RIR Revision, Statsautoriserede revisorer I/S, Roskilde / Holbæk

Sønderjyllands Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Aabenraa / Padborg / Sønderborg

Theill Andersen, Statsautoriseret RevisionsPartnerselskab, København

Ullits & Winther, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Viborg

Vestjysk Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Lemvig / Thyborøn