



# Bilen – skatter og afgifter

## 2009

STATSAUTORISERET  
REVISIONSAKTIESELSKAB



BEIERHOLM – medlem af HLB International  
– et verdensomspændende netværk af uafhængige revisionsfirmaer og virksomhedsrådgivere

**BEIERHOLM**  
VI SKABER BALANCE



## **FORORD**

Formålet med informationen "Bilen – skatter og afgifter" er at give virksomheder og deres ansatte en viden om den skattemæssige behandling af biler i bred forstand, hvad enten den ejes af medarbejderen eller virksomheden, herunder et kendskab til de grundlæggende moms- og afgiftsregler, som relaterer sig til køretøjer.

Maj 2009

**Beierholm**

Statsautoriseret Revisionsaktieselskab

Skatteafdelingen

<b>1. Indledning</b> .....	<b>6</b>
<b>2. Erhvervsmæssig kørsel</b> .....	<b>7</b>
2.1. Afgrænsning af erhvervsmæssig kørsel .....	7
2.2. Tilkaldevagt.....	9
2.3. Chauffør.....	9
2.4. Kørsel til spisning og afhentning af mad .....	10
<b>3. Egen bil</b> .....	<b>11</b>
3.1. Skattefri befordringsgodtgørelse .....	11
3.1.1. Kørsel og uddannelse .....	13
3.1.2. Modregning af godtgørelse i løn .....	13
3.2. Befordringsfradrag for lønmodtagere .....	13
3.2.1. Befordringsrelaterede fradrag.....	15
3.2.2. Arbejdsgiverbetalt befordring .....	15
3.2.3. Salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere .....	16
3.3. Befordringsfradrag for honorarmodtagere m.fl. ....	17
3.4. Salg af bil.....	17
<b>4. Firmabil.....</b>	<b>19</b>
4.1. Skattepligtig værdi af firmabil til rådighed for privat kørsel .....	20
4.1.1. Bilen er ved købet højst 3 år gammel .....	20
4.1.2. Bilen er ved købet mere end 3 år gammel.....	21
4.1.3. Fri bil i en del af året.....	22
4.1.4. Bilen er en frikørt taxi .....	22
4.1.5. Arbejdsgiveren har leaset bilen.....	23
4.1.6. Beskatningsgrundlag – sale and lease-back .....	23
4.1.7. Beskatningsgrundlag – skattefri omstrukturering mv.....	23
4.2. Rådighed over flere biler.....	24
4.3. Flere ansatte benytter samme bil .....	24
4.4. Egenbetaling .....	24
4.5. Arbejdsgiverens indeholdelses- og oplysningspligt.....	25
4.6. Hvilke udgifter er omfattet af beskatningen af værdi af fri bil? .....	25
4.6.1. Parkeringsbøder, broafgift mv. ....	25
4.6.2. Fri telefon/mobiltelefon.....	26
4.6.3. Arbejdsgiverbetalt kørekort.....	26
4.7. Befordringsfradrag .....	27
4.8. Kørselsgodtgørelse .....	27
4.9. Firmabil på gule plader .....	28
4.10. Særlige køretøjer .....	29
4.11. Dele-leasing.....	30
<b>5. Selvstændigt erhvervsdrivende.....</b>	<b>32</b>
5.1. Bilen holdes uden for virksomhedsordningen el. ordningen benyttes ikke.....	32
5.1.1. Principskifte for dækning af biludgifter .....	33
5.2. Bilen indgår i virksomhedsordningen .....	33
5.2.1. Biler i I/S'er, hvor virksomhedsskatteordningen anvendes.....	34

5.3. Overførsel af blandet bil til/fra virksomhedsordningen .....	34
5.4. Salg af bil.....	34
5.4.1. Skattemæssig behandling af biler, anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere .....	37
<b>6. Moms og afgifter .....</b>	<b>39</b>
6.1. Personbiler .....	39
6.1.1. Nye personbiler .....	39
6.1.2. Brugte personbiler .....	40
6.1.3. Indførsel eller import af brugte personbiler.....	41
6.1.4. Tilbagebetaling af registreringsafgift ved udførsel af biler .....	41
6.2. Varebiler og lastvogne .....	41
6.2.1. Nye varebiler og lastvogne .....	41
6.2.2. Brugte varebiler og lastvogne.....	43
6.2.3. Papegøjeplader .....	43
6.2.4. Tillægsafgift.....	43
6.3. Firmabil uden dansk registreringsafgift .....	44
6.3.1. Brugeren.....	44
6.3.2. Erhvervsmæssig kørsel i udlandet.....	44
6.4. Energiafgifter .....	45
6.4.1. Benzin.....	45
6.4.2. Gas og dieselolie til motorbrændstof.....	45

## 1. INDLEDNING

Denne information er en beskrivelse af de skatte-, moms og afgiftsmæssige konsekvenser ved anvendelse af biler.

Udgifter til anskaffelse og drift af en bil er for mange en relativ stor post i budgettet.

For lønmodtagere kan der derfor være god grund til at overveje de skattemæssige fordele og ulemper ved i stedet at få arbejdsgiveren til at stille bil til rådighed for privat kørsel.

En arbejdsgivers hovedsynspunkt må være, at det er den samlede lønudgift mv. til den enkelte medarbejder, der er afgørende. Om der udbetales en samlet kontant løn og skattefri godtgørelse for erhvervsmæssig kørsel eller en kombination af løn og fri bil synes umiddelbart ikke så afgørende.

For lønmodtageren går overvejelserne om fri bil eller egen bil typisk på, om man vil kende omfanget af nettoudgiften i form af beskattningen af fri bil, eller om egen bil eventuelt kan medføre en lavere nettoudgift. Ved sidstnævnte må lønmodtageren påtage sig risikoen ved ukendte merudgifter og en principiel ukendt afskrivning.

Det skal dog pointeres, at arbejdsgiveren og den ansatte – hvis fri firmabil ønskes – skal finde frem til en aftale om en fast månedsløn, som er uafhængig af de kommende driftsudgifter på bilen. Det kan nemlig ikke skattemæssigt accepteres, at arbejdsgiverens udgifter til bilen løbende modregnes i en aftalt fast gage. Aftaler med egenbetaling godkendes naturligvis, når egenbetalingen sker fra beskattede midler.

Også selvstændigt erhvervsdrivende har visse valgmuligheder for den skattemæssige behandling af en bil, der anvendes såvel privat som erhvervsmæssigt.

Denne information kan forhåbentligt bidrage til forståelse af reglerne om biler og transport og måske besvare nogle af de mange spørgsmål, som ofte opstår. Informationen omhandler ikke gulpladebiler og de nye regler herfor.

## 2. ERHVERVSMÆSSIG KØRSEL

Begrebet erhvervsmæssig kørsel har betydning i forskellige sammenhænge. Eksempelvis i relation til en arbejdsgivers mulighed for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse, i relation til hvorvidt en firmabil anses for anvendt til privat kørsel og i relation til visse personers mulighed for fradrag for erhvervsmæssig befordring.

### 2.1. Afgrænsning af erhvervsmæssig kørsel

Ved erhvervsmæssig kørsel forstås grundlæggende kørsel i virksomhedens interesse. Kørsel mellem bopæl og arbejdsplads anses derfor som hovedregel for privat kørsel, hvorimod kørsel i arbejdsgivers tjeneste som hovedregel er omfattet af reglerne om erhvervsmæssig kørsel. Den erhvervsmæssige kørsel kan f.eks. være kørsel til kunder, konferencer, eller afhentning af post eller materialer for virksomheden. Som arbejdsplads betragtes også steder, hvor den pågældende modtager undervisning i efteruddannelsesøjemed som led i arbejdet, men ikke steder hvor der modtages undervisning som led i grund- eller videreuddannelse. Sondringen mellem efteruddannelse og grund- og videreuddannelse er dog langt fra klar og entydig. Vestre Landsret har bl.a. i SKM 2008.114 afgjort, at en kaptajn ved forsvaret, der deltog på ingeniøruddannelse på universitetet, ikke kunne anses for at være på efteruddannelse, og derfor kunne universitetet ikke betragtes som en arbejdsplads.

Konkret er erhvervsmæssig kørsel i skattelovgivningen defineret som:

- a) Befordring mellem hjem og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de seneste 12 mdr.
- b) Befordring mellem to eller flere arbejdspladser for samme arbejdsgiver
- c) Befordring inden for samme arbejdsplads.

Al kørsel, der ikke opfylder et af disse kriterier, er privat kørsel.

Ved en arbejdsplads forstås de fysiske steder, hvor medarbejderen udfører et arbejde for sin arbejdsgiver, uanset om dette sted tilhører arbejdsgiveren, en kunde eller lignende.

Hvis der køres mere end 60 arbejdsdage mellem bopælen og den samme arbejdsplads, anses kørslen som privat fra arbejdsdag nr. 61, idet arbejdspladsen herefter anses som en fast arbejdsplads. Alle arbejdsdage skal tælles med, uanset længde. Hvis der en arbejdsdag kun køres den ene strækning, vil dette også tælle som en hel dag. Dette vil eksempelvis være tilfældet, hvis personen om morgenen kører fra bopælen til arbejdspladsen, for senere på dagen at køre til en kunde, hvorfra personen kører hjem til bopælen.

De 60 arbejdsdage behøver ikke at være 60 på hinanden følgende dage. Ved kørsel fra bopælen til en arbejdsplads enkelte dage over en periode skal antallet af dage lægges sammen for de forudgående 12 måneder. Sammentællingen afbrydes kun, hvis der arbejdes mindst 60 på hinanden følgende dage på andre arbejdspladser, inden der igen køres mellem bopælen og den første arbejdsplads.

Følgende eksempler kan illustrere 60-dages-reglens anvendelse:

### Eksempel 1

En konsulent med bopæl i Århus arbejder i den første periode på 120 dage hos sin nye arbejdsgiver på 3 arbejdssteder, beliggende i Horsens, Silkeborg og Randers, efter følgende mønster:

- Arbejdsdagene 1 - 40:  
Bopæl - Randers - Silkeborg - bopæl
- Arbejdsdagene 41 - 80:  
Bopæl - Silkeborg - Randers - Horsens - bopæl
- Arbejdsdagene 81 - 120:  
Bopæl - Randers - Silkeborg - Horsens - bopæl.

Kørsel mellem de forskellige arbejdspladser betragtes som erhvervsmæssig kørsel i hele perioden, da der er tale om kørsel for samme arbejdsgiver.

Herudover anses følgende kørsel mellem bopæl og arbejdsplads og omvendt for erhvervsmæssig:

- a) Kørsel mellem bopæl og Randers for dagene 1 - 40 og 81 - 100, i alt 60 arbejdsdage
- b) Kørsel mellem Silkeborg og bopæl og bopæl og Silkeborg for dagene 1 - 40 og 41 - 60, i alt 60 arbejdsdage
- c) Kørsel mellem Horsens og bopæl for dagene 41 - 80 og 81 - 100, i alt 60 arbejdsdage.

Den øvrige kørsel mellem bopæl og arbejdsplads samt arbejdsplads og bopæl er skattemæssigt at betragte som privat kørsel.

### Eksempel 2

En tømrer, der bor i Dronninglund, bliver af sin arbejdsgiver sendt til en ny arbejdsplads i Aalborg. Tømreren arbejder dér i 80 dage. For de første 60 dage er der tale om erhvervsmæssig kørsel.

Derefter arbejder tømreren på forskellige nye arbejdspladser (arbejdet på den enkelte arbejdsplads er under 60 dage) i alt 80 dage. Der er for alle dage tale om erhvervsmæssig kørsel.

Tømrreren bliver igen sendt til arbejdspladsen i Aalborg i 40 dage. Kørslen i disse 40 dage er erhvervsmæssig, da han har arbejdet i mere end 60 dage andre steder, siden han sidst var på arbejdspladsen i Aalborg.

### **Kørsel for forskellige arbejdsgivere**

Ved kørsel mellem arbejdspladser for forskellige arbejdsgivere gælder 60-dages-reglen også. Der kan altså ikke opnås skattefri kørselsgodtgørelse fra og med den 61. dag, når der eksempelvis køres mellem arbejdsplads A og B i mere end 60 dage.

### **2.2. Tilkaldevagt**

Ansatte, der har tilkaldevagt fra bopælen, og som tager virksomhedens bil med hjem, fordi den skal bruges i forbindelse med tilkaldene, vil ikke af den grund få udløst beskatning af fri bil. Det er i forbindelse SKAT's ændring af praksis for kørsel i vare- og lastmotorkøretøjer besluttet, at tilkaldene ikke længere skal være til uvisse midlertidige arbejdspladser. Det er ligeledes ikke længere et krav, at der skal kunne tilkaldes til et vist antal ukendte adresser. Det er fremover tilstrækkeligt, at man kan blive tilkaldt til mindst en adresse. Der skal dog fortsat være tale om en reel tilkaldevagt, hvilket blandt andet skal medføre, at der er indskrænkninger i den ansattes fritid i en eller anden form. Samtidig hermed kan den ansatte ikke have permanent tilkaldevagt.

På arbejdsdage, hvor der ikke reelt er tilkaldevagt, omfattes den ansatte af den almindelige 60-dages-regel.

### **2.3. Chauffører**

Chauffører, hvis hovedopgave er at transportere personer, materialer eller værktøj, kan starte og slutte det daglige arbejde ved at køre fra og til bopælen i virksomhedens bil, uden at det udløser beskatning af fri firmabil. Som udgangspunkt gælder dette dog kun, hvis der ikke er tale om et tilfældigt chaufførarbejde for virksomheden, eller hvis chaufførarbejdet ikke er en sekundær opgave i forhold til den ansattes øvrige arbejdsopgaver hos den pågældende arbejdsgiver.

På trods af dette udgangspunkt har Ligningsrådet i 2004 i en konkret sag fundet, at der var tale om erhvervsmæssig kørsel. Arbejdsgiveren havde i denne sag udført kontrol med, at den ansatte ikke kørte privat i bilen. Derved blev kørslen på trods af det sekundære anset for erhvervsmæssig.

Medarbejdere, som lejlighedsvis fungerer som chauffør og undtagelsesvis kører mellem hjem og arbejdspladsen, kan undgå beskatning af fri bil, hvis bilen udelukkende anvendes erhvervsmæssigt den efterfølgende dag, eller hvor medarbejderen har anvendt bilen erhvervsmæssigt den pågældende dag og direkte kører fra hjem til arbejdspladsen den

efterfølgende dag. Skatterådet har bestemt, at undtagelsesvis kørsel i denne forbindelse højst kan udgøre 25 gange årligt.

### **2.4. Kørsel til spisning og afhentning af mad**

I forbindelse med ændring af praksis for kørsel i vare- og lastmotorkøretøjer, er det ligeledes anset for erhvervsmæssig kørsel, når man kører til spisning eller afhenter mad indenfor arbejdstiden i en gulpladebil. Hvorimod det efter endt arbejdstid anses for værende privat kørsel.

## 3. EGEN BIL

Ved egen bil forstås som udgangspunkt en bil, der er indregistreret i ejerens navn. Ved egen bil forstås imidlertid også en:

- Bil ejet af ægtefælle eller samlever, når parterne har fælles økonomi
- Delebilordning, hvor arbejdsgiver ikke er involveret
- Samejeordning, hvor ejerskab og udgifter deles fuldt ud, og hvor arbejdsgiver ikke er involveret
- Bil leaset af den ansatte hos et leasingselskab mv.

Endelig godkender skattemyndighederne, at der er tale om egen bil, hvor eksempelvis en bil er indregistreret i faderens navn, hvis sønnen kan dokumentere, at han er den reelle ejer af bilen – dvs. har finansieret købet og afholder de løbende udgifter på bilen.

### 3.1. Skattefri befordringsgodtgørelse

Ved erhvervmæssig kørsel i "egen bil" kan arbejdsgiveren udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til den ansatte efter SKATs satser, jf. informationen "Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse 2009" – afsnit 2.

Reglerne om skattefri befordringsgodtgørelse gælder tilsvarende for medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.

Endelig kan foreninger udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til ulønnede bestyrelsesmedlemmer eller til frivillige ulønnede medhjælpere, der yder bistand som led i foreningens skattefri virksomhed.

For at kørselsgodtgørelse kan udbetales skattefrit, er det en betingelse, at:

- Der er tale om erhvervmæssig kørsel
- Godtgørelsen maksimalt udbetales for faktisk kørte kilometer
- Arbejdsgiveren fører kontrol med antallet af kørte kilometer
- Godtgørelsen ikke overstiger de af SKAT fastsatte satser.

Der stilles ikke krav om nogen kørebog i traditionel forstand, men et bogføringsbilag, der indeholder følgende oplysninger:

- Modtagerens navn
- Kørselens erhvervmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørselens (geografiske) mål med eventuelle delmål
- Angivelse af antal kørte kilometer
- De anvendte satser

- Beregning af befordringsgodtgørelsen.

Virksomheden har ansvaret for, at kørselsregnskabet indeholder de nødvendige oplysninger. Virksomheden skal påse, at det er det rigtige antal kilometer, der afregnes, at afregningen sker til gældende satser, og at de skattemæssige bestemmelser om kørselsgodtgørelse overholdes. Hvis der ikke foretages effektiv kontrol heraf, bliver lønmodtageren skattepligtig af de udbetalte godtgørelser. En dom fra Vestre Landsret i år 2002 viser, at det er af afgørende betydning, at arbejdsgiveren rent faktisk løbende håndhæver sin kontrolforpligtelse. Manglende løbende kontrol medfører således, at hele godtgørelsen er skattepligtig, selv om det efterfølgende kan dokumenteres, at der ikke er udbetalt for meget i godtgørelse.

SKATs satser er for 2009 fastsat til følgende:

- Kørsel indtil: 20.000 km/årligt: DKK 3,56 pr. km
- Kørsel ud over: 20.000 km/årligt: DKK 1,90 pr. km.

Det bemærkes her, at 20.000 km-grænsen alene relaterer sig til den enkelte arbejdsgiver og ikke den bil eller de biler, der benyttes af den pågældende medarbejder.

Godtgøres arbejdstageren for den erhvervmæssige kørsel med en sats, der er lavere end den af SKAT fastsatte, kan dette også ske skattefrit, men arbejdstageren kan i så fald ikke fratække differencen mellem den modtagne godtgørelse og SKATs sats.

Selvom en arbejdsgiver udbetaler kørselsgodtgørelse med en sats, som er væsentlig lavere end den af SKAT fastsatte maksimale sats, vil det sjældent være økonomisk fordelagtigt at få godtgørelsen udbetalt som en skattepligtig kørselsgodtgørelse, selvom den erhvervmæssige kørsel herved i stedet kan fratrækkes efter reglerne om befordring mellem hjem og arbejde.

Hvis arbejdsgiveren udbetaler kørselsgodtgørelse med en sats pr. kilometer, som er højere end den af SKAT fastsatte sats, skal hele den udbetalte godtgørelse som udgangspunkt medregnes som personlig indkomst ved indkomstopgørelsen. Den ansatte er herved henvist til at foretage et ligningsmæssigt fradrag for den foretagne kørsel efter reglerne om fradrag for befordring mellem hjem og arbejde.

Ønsker en arbejdsgiver at godtgøre medarbejderens erhvervmæssige kørsel med en sats, der er højere end den af SKAT fastsatte, eller med et fast beløb, bør godtgørelsen derfor opdeles i to dele:

- a. Godtgørelse svarende til SKATs satser
- b. En ekstra godtgørelse (skattemæssigt tillæg til lønnen).

Godtgørelsen, der svarer til SKATs satser, vil være skattefri, mens den ekstra godtgørelse vil være skattepligtig som almindelig løn.

Godtgør arbejdsgiveren den erhvervsmæssige kørsel med et fast månedligt eller årligt beløb, vil arbejdstageren være skattepligtig af det modtagne beløb og kan alene fratække den erhvervsmæssige kørsel efter reglerne for kørsel mellem hjem og arbejde, således at det er summen af dagens kørsel mellem hjem og arbejde samt erhvervsmæssig kørsel for firmaet, der danner grundlag for fradraget.

Det er dog muligt at udbetale forskud på skattefri befordringsgodtgørelse med acountobeløb for hver enkelt kørsel eller med ugentlige eller månedlige beløb, forudsat, at:

- Forskuddet er afpasset modtagerens forventede erhvervsmæssige kørsel og
- Den endelige opgørelse og afregning af den skattefrie befordringsgodtgørelse, som lønmodtageren har ret til, sker senest med udgangen af den måned, der følger efter måneden, hvor den erhvervsmæssige kørsel er sket.

### **3.1.1. Kørsel og uddannelse**

Se informationen "Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse 2009" – afsnit 7.

### **3.1.2. Modregning af godtgørelse i løn**

Skattefri kørselsgodtgørelse må som udgangspunkt ikke modregnes i en forud fastsat bruttoløn. Såfremt den aftalte løn nedsættes med den udbetalte befordringsgodtgørelse, bliver godtgørelserne skattepligtige for modtageren.

Der gælder således et modregningsforbud, der rammer tilfælde, hvor lønnen løbende nedsættes i overensstemmelse med antallet af kørte kilometer og dermed den udbetalte befordringsgodtgørelse.

Det står dog lønmodtager og arbejdsgiver frit for at aftale lønvilkår, herunder en generel lønnedgang, under hensyntagen til årets gennemsnitlige kørselsbehov, mod at der fremover udbetales skattefri befordringsgodtgørelse oven i lønnen.

Lønnedgangen skal i så fald aftales fremadrettet. Hvis derimod der f.eks. ultimo året sker en "efterregulering" af lønnen i forhold til de udbetalte godtgørelser, vil der være tale om en modregning, som medfører, at godtgørelserne bliver skattepligtige for lønmodtageren.

## **3.2. Befordringsfradrag for lønmodtagere**

Kørsel mellem hjem og arbejde er grundlæggende privat kørsel (ud over de første 60 gange, jf. tidligere beskrevet).

For de kørte kilometer mellem hjem og arbejde gives der et ligningsmæssigt fradrag for det faktiske antal arbejdsdage, hvor befordringen har fundet sted.

Fradraget beregnes på grundlag af den normale transportvej ved kørsel i bil mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads. Iflg. Landsskatteretten skal der dog lægges væsentlig vægt på den vej, som pågældende selv har valgt, når bare denne er valgt ud fra geografiske forhold, tidsmæssige forbrug og økonomisk rimelighed (SKM 2006.699). Det er uden betydning for fradragets størrelse, om befordringen sker med f.eks. bil, offentlige transportmidler eller cykel. Der kan foretages fradrag for den del af den daglige kørsel, der overstiger 24 km.

For 2009 er satserne fastsat som følger:

- For de første 24 km opnås ikke fradrag
- For de følgende 76 km er satsen DKK 1,90 pr. km
- Køres over 100 km er satsen for disse DKK 0,95 pr. km.

Lønmodtagere, der bor i en af de såkaldte udkantskommuner, kan også anvende satsen på DKK 1,90 pr. km for kørsel ud over 100 km pr. dag. Dette gælder for lønmodtagere, der bor i en af følgende kommuner:

Bornholm, Brønderslev-Dronninglund, Frederikshavn, Faaborg-Midtfyn, Guldborgsund, Hjørring, Langeland, Lolland, Læsø, Morsø, Norddjurs, Samsø, Svendborg, Tønder, Vesthimmerland eller Ærø.

Denne regel gælder frem til 2013 for ovenstående nye kommuner.

Der gælder særlige overgangsregler for lønmodtagere, der ved udgangen af 2006 var bosat i følgende tidligere kommuner:

Arden, Fjends, Holsted, Lundtoft, Nørager, Sallingsund, Sejlflod, Spøttrup, Tinglev eller Aalestrup.

For disse lønmodtagere gælder en særlig overgangsregel i op til 5 år, hvis retten til det særlige fradrag var opnået den 31. december 2006.

Såfremt en arbejdsgiver ikke har udbetalt skattefri befordringsgodtgørelse for erhvervs-mæssig kørsel, kan medarbejderen ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst alene foretage fradrag for denne kørsel efter reglerne om fradrag for befordring mellem hjem og arbejde. Den erhvervs-mæssige kørsel sammenlægges med kørslen mellem hjemmet og arbejdspladsen, og der beregnes således kun et bundfradrag på 24 km pr. arbejdsdag.

Personer med en indtægt før AM-bidrag på højst DKK 248.700 (2009) får et ekstra befordringsfradrag på 25% af det normale befordringsfradrag. Det ekstra fradrag kan højst udgøre DKK 6.000, og det nedsættes gradvist for indkomster over DKK 248.700 (2009).

Der skal i alle tilfælde selvangives det sædvanlige befordringsfradrag. Skattemyndighederne beregner automatisk det eventuelle ekstra befordringsfradrag ud fra de selvangivne oplysninger.

### 3.2.1. Befordringsrelaterede fradrag

Ud over befordringsfradrag for de kørte kilometer kan bilister få fradrag for færgebillet eller broafgift. Udgift til færge indrømmes med den dokumenterede udgift i form af bilag/billet. Udgift til egen båd kan ikke fradrages efter disse regler. Broafgift for passage af Storebælt kan bilister fratrage med DKK 90,00 pr. passage. Broafgift for passage af Øresundsforbindelsen kan fratragkes med DKK 50,00 pr. passage. Udgiften til broafgift skal kunne dokumenteres. Personer, der benytter kollektiv trafik, kan fratrage hhv. DKK 15 og DKK 8 pr. passage af Storebælt og Øresundsforbindelsen.

Hvis der benyttes fly mellem bopæl og arbejdsplads, kan der foretages et fradrag svarende til det mindste af følgende beløb:

1. Udgift til personoverførsel med færge
2. Flybilletten.

Herudover kan der foretages fradrag for befordring i bil over land. Det afhænger af en konkret vurdering, om den normale transportvej i bil forudsætter benyttelse af færgetransport.

### 3.2.2. Arbejdsgiverbetalt befordring

Arbejdsgiverbetalt befordring er eksempelvis fri bil, fri befordring i firmabus og fri kørsel i mandskabsvogn, fri brobizz eller pendlerkort til offentlige transportmidler.

Der er også tale om arbejdsgiverbetalt befordring, når f.eks. en arbejdsgiver betaler en af de ansatte skattefri kørselsgodtgørelse mod, at denne medtager kolleger i bilen til forskellige arbejdspladser.

Har medarbejderen adgang til arbejdsgiverbetalt befordring, kan der ikke opnås befordringsfradrag.

Ligningsrådet fandt ved en afgørelse i 2005, at arbejdsgiverbetalt brobizz, i den situation hvor den ansatte kører mellem hjem og arbejde, udelukker det særlige brofradrag, men ikke det almindelige befordringsfradrag mellem hjem og arbejde.

Det er adgangen til den betalte transport, der udelukker befodringsfradrag, og det er her uden betydning, om medarbejderen rent faktisk udnytter den fri befodrning. En ansat, der har fri firmabil, kan således ikke opnå befodringsfradrag, selvom den ansatte vælger at anvende offentlig befodrning og selv afholder udgiften.

Foretages der befodringsfradrag i sådanne situationer, skal et beløb svarende til befodringsfradraget medregnes i den personlige indkomst. Da personlig indkomst beskattes med en højere sats end skatteværdien af befodringsfradraget, er det normalt en økonomisk ulempe at foretage befodringsfradrag i sådanne situationer.

Hvis en ansat imidlertid anvender en fri bil, stillet til rådighed for ægtefællen af dennes arbejdsgiver til sin befodrning mellem hjem og arbejde, anses dette ikke for arbejdsgiverbetalt befodrning for den ansatte. Den ansatte kan således i denne situation opnå befodringsfradrag.

### 3.2.3. Salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere

Lønmodtagere med salgsopsøgende arbejde har, som eneste lønmodtagergruppe, mulighed for at foretage fradrag for erhvervsmæssig befodrning, enten med de faktiske udgifter eller efter de af SKAT fastsatte satser for skattefri befodringsgodtgørelse.

Følgende fire betingelser skal alle være opfyldt:

1. Lønmodtageren har mindst to arbejdsgivere
2. Befodrningen foretages for mindst to arbejdsgivere på én gang
3. Lønmodtagerens arbejde består i kundeopsøgende aktiviteter
4. Samtlige modtagne "skattefrie" befodringsgodtgørelser skal indtægtsføres.

Ønskes fradrag for de faktiske udgifter består opgørelsen af to dele:

- Opgørelsen af kilometerantallet
- Opgørelsen af kørselsudgifterne.

Opgørelsen af kilometerantallet kræver som udgangspunkt, at der føres kørebog efter følgende retningslinjer:

1. Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
2. Datoen for kørslen
3. Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel, idet der med hensyn til den erhvervsmæssige kørsel skal være angivet bestemmelsessteder og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere regnskabet's rigtighed.

Føres der ikke kørebog, ansættes den private kørsel efter et skøn, normalt som en procentdel af årets samlede kørsel. Hvis der ikke foreligger særlige forhold, vil skattemyndighederne normalt anerkende en årlig privat kørsel på 8.000 km med tillæg af anden ikke erhvervsmæssig kørsel, f.eks. kørsel mellem hjem og arbejde, kørsel til sommerhus og lignende. Der kan foreligge særlige forhold, hvis skatteyderen eller dennes ægtefælle har yderligere en privat bil, hvorved den private kørsel eventuelt kan ansættes lavere end det anførte.

Af bilens samlede driftsudgifter, inkl. skattemæssig afskrivning, kan der foretages fradrag for den del af udgifterne, der forholdsmæssigt kan henføres til den erhvervsmæssige kørsel i forhold til de samlede kørte kilometer.

Ønskes i stedet fradrag efter SKATs satser, opgøres fradraget på grundlag af en kørebog eller lignende, der dokumenterer antal kørte erhvervsmæssige kilometer.

Uanset om der foretages fradrag for de faktiske udgifter eller efter SKATs satser, er der tale om et fradrag i den personlige indkomst og ikke et ligningsmæssigt fradrag, som det normalt gælder for lønmodtagere.

### **3.3. Befordringsfradrag for honorarmodtagere m.fl.**

Der kan ikke udbetales skattefri kørselsgodtgørelse til personer, der modtager andre vederlag end lønindkomst, f.eks. honorarindtægter ved kunstnerisk optræden eller foredragsvirksomhed. Modtagere af bestyrelshonorarer mv. kan dog modtage skattefri godtgørelse, jf. herom i afsnit 3.1.

Disse grupper kan til gengæld foretage fradrag for erhvervsmæssig kørsel enten med de faktiske udgifter eller efter SKATs satser. Fradraget foretages i den personlige indkomst.

### **3.4. Salg af bil**

Lønmodtageres fortjeneste og tab ved salg af bil er den skattepligtige indkomst uvedkommende.

Der gælder dog særlige regler, hvis bilen er anskaffet før 1994, og der i ét eller flere af disse år er foretaget fradrag for faktiske udgifter ved erhvervsmæssig kørsel. I sådanne tilfælde er fortjeneste skattepligtig som personlig indkomst, og et tab er et ligningsmæssigt fradrag. Der gælder særlige regler for opgørelsen heraf.

Honorarmodtagere m.fl. og lønmodtagere med salgsopsøgende arbejde, der foretager fradrag for erhvervsmæssig befordring med de faktiske biludgifter, skal medregne fortjeneste/tab ved salg af bilen til den personlige indkomst. Dette gælder dog kun den del af

fortjenesten/tabets, der forholdsmæssigt kan henføres til den erhvervmæssige kørsel. Se nærmere herom i afsnit 5.4.

### 4. FIRMABIL

Firmabil, der anvendes til privat kørsel, er et skattepligtigt personalegode. Som udgangspunkt skal der ske beskatning efter reglerne om fri bil, uanset køretøjets art. Visse specialkøretøjer mv. er imidlertid anset for uegnet til privat kørsel, og for sådanne biler er der fastsat særlige regler (se afsnit 4.10).

Beskatningen er uafhængig af privatkørselens omfang, og om den pågældende har råderet over en anden bil til privat kørsel.

For firmabiler på gule plader, hvor arbejdsgiveren, i relation til betaling af privatbenyttelsesafgift og eventuel refusion for moms af anskaffelsessummen, har tilkendegivet, at bilen udelukkende anvendes erhvervsmæssigt, er udgangspunktet, at firmabilen ikke anses for at være til rådighed for privat kørsel (se nærmere herom i afsnit 4.9).

For biler på hvide plader og øvrige biler på gule plader er udgangspunktet, at bilen, ud over at være til rådighed for erhvervsmæssig kørsel, tillige er til rådighed for privat kørsel. Ansatte, der ikke ønsker at blive beskattet af fri firmabil, må derfor kunne dokumentere/sandsynliggøre, at firmabilen ikke er til rådighed for privat kørsel.

I disse situationer er det en absolut forudsætning for at undgå beskatning af fri bil, at der foreligger en skriftlig aftale mellem den ansatte og arbejdsgiveren om, at bilen ikke er til rådighed for privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde. Er en sådan aftale indgået, og afleverer den ansatte firmabilen hos arbejdsgiveren ved arbejdstids ophør, kan den ansatte normalt være sikker på ikke at blive beskattet af fri bil.

Holder firmabilen derimod på privatadressen, gælder der en formodning om, at firmabilen – uanset en aftale med arbejdsgiveren om det modsatte – rent faktisk anvendes privat. For at undgå beskatning af fri bil må den ansatte i så fald kunne dokumentere, at bilen faktisk ikke er anvendt til privat kørsel. Der stilles ikke nødvendigvis krav om en egentlig kørebog. Daglige registreringer med specificeret angivelse af dagens erhvervsmæssige kørsel kan således være tilstrækkeligt bevis for, at bilen ikke er anvendt privat. I praksis må det dog anbefales at føre en fuldstændig kørebog, som beskrevet i afsnit 5.1.

Arbejdsgiveren har pligt til at sikre, at aftalen om, at bilen ikke må anvendes privat, overholdes. Arbejdsgiveren skal således påse, at f.eks. udgifter til benzin mv. svarer til omfanget af den erhvervsmæssige kørsel.

Hvor der er tale om interesseforbundne parter, f.eks. hovedaktionær og selskab, må der forventes et skærpet dokumentationskrav.

I teorien skal der også her foreligge en instruks om, at bilen ikke er til rådighed for privat kørsel. En erklæring om fraskrivelse af firmabilen, produceret af en hovedaktionær, er dog ikke tilstrækkeligt for at undgå beskatning. I praksis vil der tillige være krav om en nøjagtigt ført kørebog, med daglige registreringer med specifikation af dagens kørsel og bestemmelsessted. Om kørebog se i øvrigt afsnit 5.1. Dette gælder hvid plade biler, samt biler hvor der er betalt privatbenyttelsesafgift eller ikke afløftet moms.

Hvis bilen ud fra ovennævnte ikke er til rådighed for privat kørsel, beskattes den ansatte ikke af firmabil.

### **4.1. Skattepligtig værdi af firmabil til rådighed for privat kørsel**

Værdi af fri bil udgør 25% af den del af bilens værdi, der ikke overstiger DKK 300.000, dog mindst 25% af DKK 160.000, og 20% af resten uden øvre værdigrænse. Værdien, der lægges til grund ved beregningen af det skattepligtige beløb, afhænger af, om arbejdsgiveren har anskaffet bilen som ny eller brugt og i så fald, hvor gammel bilen var, da den blev købt.

#### **4.1.1. Bilen er ved købet højst 3 år gammel**

For nye biler samt biler, der på arbejdsgiverens købstidspunkt er højst 3 år gamle, indgår nyvognsprisen som beregningsgrundlag, dog mindst DKK 160.000.

Bilens alder på anskaffelsestidspunkter fastsættes ud fra 1. indregistrering.

For det indkomstår, hvor bilen første gang er indregistreret og for de to efterfølgende indkomstår, opgøres værdien af fri bil som 25% af den del af nyvognsprisen, der ikke overstiger DKK 300.000 og 20% af resten.

For det 4. indkomstår og følgende indkomstår opgøres værdien af fri bil som 75% af nyvognsprisen. Også i det 4. indkomstår og de følgende indkomstår gælder minimumsgrænsen på DKK 160.000. Er nyvognsprisen eksempelvis DKK 400.000, opgøres det skattepligtige beløb i 1. til 3. indkomstår som 25% af DKK 300.000 tillagt 20% af DKK 100.000, mens det skattepligtige beløb i det 4. indkomstår og følgende indkomstår opgøres som 25% af DKK 300.000 (75% af DKK 400.000).

Købes i 2009 en brugt bil, som er indregistreret første gang i 2007, er beregningsgrundlaget i 2009 bilens nyvognspris i 2007, idet 2009 er det 3. indkomstår, bilen er indregistreret. Hvis nyvognsprisen er under DKK 160.000, udgør beskatningsgrundlaget dog DKK 160.000. I 2010, som er det 4. indkomstår bilen er indregistreret, udgør beregningsgrundlaget 75% af nyvognsprisen, dog mindst DKK 160.000.

Er bilen f.eks. indregistreret første gang den 3. december 2006 og købes af arbejdsgiveren den 2. februar 2009, udgør beregningsgrundlaget allerede fra 2009 75% af nyvogns-

prisen, da 2009 er det 4. indkomstår, bilen er indregistreret. Købes bilen derimod først den 4. december 2010 eller senere, gælder reglerne nedenfor om anskaffelse af biler, der på købstidspunktet er mere end 3 år gamle.

### **Nyvognsprisen**

Ved nyvognsprisen forstås som hovedregel bilens købspris som ny inkl. moms, leveringsomkostninger, registreringsafgift og registreringsafgiftspligtigt tilbehør.

Ekstraudstyr skal kun medregnes, såfremt der skal betales registreringsafgift af dette, hvilket er slået fast af Landsskatteretten i 2007.

Selvom fabriksmonteret sikkerhedsudstyr i form af airbags mv. reducerer registreringsafgiftsgrundlaget, kan reduktionen for dette sikkerhedsudstyr ikke fragå i beregningsgrundlaget.

### **4.1.2. Bilen er ved købet mere end 3 år gammel**

Anskaffes en bil, der på arbejdsgiverens købstidspunkt er mere end 3 år gammel, regnet fra datoen for første indregistrering, er beregningsgrundlaget købsprisen med tillæg af de eventuelle istandsættelsesudgifter og leveringsomkostninger, som virksomheden afholder i forbindelse med anskaffelsen.

Der kan ikke opstilles en generel frist for den tidsmæssige sammenhæng mellem erhvervelsen og eventuel istandsættelse, idet det må bero på en konkret vurdering, om istandsættelsen har en naturlig sammenhæng med erhvervelsen. Udgifter til reparation af motoren på en bil udført 1½ år efter arbejdsgiverens erhvervelse af bilen skulle i en konkret sag ikke medregnes ved opgørelsen af grundlaget for beskatning af fri bil, da Landsskatteretten ikke anså reparationen for foretaget i forbindelse med erhvervelsen af bilen. Det er dog uvist, hvor tæt på anskaffelsestidspunktet udgiften til istandsættelse må være afholdt, men det bør som udgangspunkt tillægges betydning, om det var en kendt istandsættelsesudgifter på anskaffelsestidspunktet eller ej. Bevisbyrden kan dog være vanskelig at løfte, jo kortere perioden er.

Landsskatteretten fandt i første omgang i en sag i 2006, at udgifter til aftageligt træk og vinterdæk med alufælge skulle medregnes til beregningsgrundlaget for fri bil. Der var tale om en ny bil – dvs. under 3 år. Sagen er i 2007 blevet genoptaget og i den forbindelse kommer Landsskatteretten frem til, at tilbehøret ikke skal medtages i beregningsgrundlaget for fri bil, hvis der ikke skulle betales registreringsafgift af tilbehøret ved køb af bilen.

Det er ligeledes vores vurdering, at tilbehør der anskaffes ved køb af en bil der på købstidspunktet er mere end 3 år gammel, ikke skal tillægges beregningsgrundlaget, hvis der ved køb af bilen som ny, ikke skulle betales registreringsafgift af det pågældende tilbehør.

Spørgsmålet er imidlertid ikke blevet prøvet skattemæssigt, hvorfor der udelukkende er tale om en formodning for, hvorledes SKAT vil behandle forholdet i en konkret situation.

Istandsættelses- og leveringsomkostninger skal dog altid medregnes i beregningsgrundlaget.

For disse "gamle" biler udgør beregningsgrundlaget ligeledes som minimum DKK 160.000.

### **4.1.3. Fri bil i en del af året**

En ansat beskattes med 1/12 af den årlige værdi af den fri bil for hver måned.

Der beregnes værdi af fri bil for en hel måned, selvom bilen alene har været til rådighed for en del af måneden.

Hvis perioden, hvor der har været fri bil til rådighed, har været afbrudt i en sammenhængende periode på mindst 30 dage, kan arbejdsgiveren ved den førstkommende lønberegning efter denne periode undlade at beregne værdi af fri bil for én måned. For hver sammenhængende 30-dages-periode, hvor der ikke har været fri bil til rådighed, reduceres beskatningen af fri bil således med 1/12 af den for et helt år opgjorte værdi af fri bil.

Hvis en ansat således har fri bil til rådighed fra 1. januar 2009 til 7. juli 2009 og igen fra 15. september 2009 til 31. december 2009, skal den ansatte alene beskattes af 10/12 af den for et år opgjorte værdi af fri bil, idet der i en sammenhængende periode på mindst 60 dage ikke har været fri bil til rådighed.

Hvis en ansat har fri bil fra 15. februar 2009 til 12. marts 2009, vil der alene skulle ske beskatning af fri bil med 1/12 af den for et år opgjorte værdi af fri bil, idet bilen har været til rådighed i mindre end 30 dage. Havde bilen derimod været til rådighed i samme periode, men frem til den 16. marts 2009 i stedet, ville der skulle ske beskatning af fri bil i 2 måneder.

### **4.1.4. Bilen er en frikørt taxi**

Hvis firmabilen er en frikørt taxi (dvs., hvor der ikke skal svares yderligere registreringsafgift ved købet), udgør beregningsgrundlaget for værdi af fri bil købsprisen med tillæg af eventuelle istandsættelses- og leveringsomkostninger. Dette gælder uanset bilens alder på købstidspunktet.

### 4.1.5. Arbejdsgiveren har leaset bilen

Hvis arbejdsgiveren har leaset den bil, der stilles til rådighed for den ansatte, fastsættes beregningsgrundlaget til, hvad der ville have været gældende, såfremt bilen var købt af arbejdsgiveren på leasingtidspunktet.

I en konkret sag fra 2006 blev beregningsgrundlaget for fri bil ansat til leasinggivers anskaffelsessum. Dette uanset listepriisen på den omhandlede bil var højere.

Hvis bilen efter leasingperiodens udløb købes af arbejdsgiveren, fastsættes der et nyt beskatningsgrundlag, hvis bilen ved købet er mere end 3 år gammel, regnet fra datoen for første indregistrering. Beregningsgrundlaget reduceres i så fald til den købspris, arbejdsgiveren betaler til leasingselskabet, forudsat at denne i øvrigt er udtryk for bilens reelle handelsværdi.

Hvis et udenlandsk leasingselskab erhverver en bil og indregistrerer den i Danmark for en begrænset periode, kan leasingselskabet anvende reglerne om betaling af periodisk registreringsafgift. Derved kan leasingselskabets anskaffelsessum reduceres væsentligt i forhold til, hvis bilen alternativt var indregistreret tidsubegrænset i Danmark. Ved opgørelsen af værdien af fri bil skal tages udgangspunkt i, hvad det ville have kostet arbejdsgiveren at købe bilen på normal vis, dvs. ved en tidsubegrænset almindelig indregistrering i Danmark.

### 4.1.6. Beskatningsgrundlag – sale and lease-back

Hvis arbejdsgiveren overdrager en bil til et leasingfirma og tilbageleaser samme bil, kan beskatningsgrundlaget fastsættes til overdragelsesværdien, dersom bilen er mere end 3 år gammel på overdragelsestidspunktet.

Overdragelsen skal naturligvis være reel, dvs. bilen skal omregistreres, arbejdsgiverens forsikring som ejer skal opsiges, og der skal foreligge en leasingkontrakt, som i øvrigt skal følges.

Opfyldes disse krav til det reelle indhold i aftalen, kan en sådan sale and lease-back aftale ligeledes anerkendes for koncerninterne bil-overdragelser.

### 4.1.7. Beskatningsgrundlag – skattefri omstrukturering mv.

I tilfælde af, at en firmabil overdrages i forbindelse med skattefri virksomhedsomdannelser, skattefri tilførsel af aktiver, skattefri fusion eller skattefri spaltning, fastsættes et nyt beregningsgrundlag, hvis bilen på tidspunktet for vedtagelsen af omstrukturen er mere end 3 år gammel, regnet fra datoen for første indregistrering. I så fald reduceres beregningsgrundlaget til værdien i handel og vandel på tidspunktet for vedtagelsen af omstrukturen.

Hvis arbejdsgiveren sælger bilen til en ny ejer for efterfølgende at tilbagekøbe bilen, kan det ikke påregnes, at der vil blive fastsat et nyt beregningsgrundlag, selvom bilen på tidspunktet for arbejdsgiverens tilbagekøb af bilen er mere end 3 år gammel, regnet fra datoen for første indregistrering. Kun såfremt salget af bilen og det senere tilbagekøb af bilen er sagligt erhvervsmæssigt begrundet og ikke begrundet i et ønske om at få reduceret beregningsgrundlaget for fri bil, vil der ved tilbagekøbet kunne blive fastsat et nyt beregningsgrundlag.

### 4.2. Rådighed over flere biler

Hvis den ansatte på samme tid har rådighed over flere biler til privat kørsel, beskattes den ansatte af hver enkelt bil, som er til rådighed, uanset hvor meget bilerne anvendes privat. Der gives som udgangspunkt ikke mængderabat.

### 4.3. Flere ansatte benytter samme bil

Har flere ansatte rådighed over den samme bil til privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde, skal de hver især beskattes af den frie bil. Og som udgangspunkt skal alle, som har rådighed over bilen, beskattes for hele rådighedsperioden. Imidlertid har Landsskatteretten i en sag omhandlende to interessenter og anvendelse af virksomhedsordningen fundet, at de to kunne opdele rådighedsbeskatningen mellem sig, således at den samlede årlige beskatning "blot" skulle svare til rådighedsbeskatning for én person.

SKAT har imidlertid præciseret, at der er tale om en konkret afgørelse, der derfor ikke danner præcedens for hvorledes interessenter skal beskattes af fri bil. Det er fortsat praksis tilbage fra 1999, der gælder, hvorefter interessenter kan blive beskattet fuldt ud af rådigheden over den samme bil.

I modsætning hertil gælder det for ægtefæller ansat i den samme virksomhed, at hvis de begge benytter én bestemt af virksomhedens biler til privat kørsel, er det kun den af ægtefællerne, der ifølge ansættelseskontrakten har fri bil, der skal beskattes heraf. Dette gælder også hovedaktionær selskaber. Hvis den samme bil er til rådighed for et eller flere børn, bliver de imidlertid beskattet af rådigheden.

### 4.4. Egenbetaling

Betaler den ansatte arbejdsgiveren for at have bil til rådighed, reduceres den skattepligtige værdi af fri bil med det betalte beløb. En sådan reduktion kan kun ske, hvis egenbetalingen sker med beskattede midler.

Den skattepligtige værdi af fri bil forudsætter, at arbejdsgiveren afholder alle udgifter af ordinær driftsmæssig karakter (f.eks. forsikringer, vægtafgift, reparationer, olie, vask, benzin og lignende).

Betaler den ansatte nogle af de ordinære driftsomkostninger med beskattede midler, kan en sådan betaling efter omstændighederne nedsætte den skattepligtige værdi af fri bil. Det er et krav, at der er tale om ordinære driftsomkostninger, som arbejdsgiveren ellers som udgangspunkt ville have afholdt, og som i givet fald ville være indeholdt i værdiansættelsen af den frie bil.

Den ansattes betaling af benzinudgifter kan ligeledes betragtes som egenbetaling med deraf følgende nedsættelse af den skattepligtige værdi af fri bil.

Det kræver, at den ansatte afleverer regningerne til arbejdsgiveren. Arbejdsgiveren skal herefter udgiftsføre beløbet som udlæg efter regning og indtægtsføre samme beløb under firmabilregnskabet som egenbetaling.

Den ansatte opnår herved en skattemæssig fordel, uden at arbejdsgiverens omkostninger forøges.

### **4.5. Arbejdsgiverens indeholdelses- og oplysningspligt**

Arbejdsgiveren skal indeholde arbejdsmarkedsbidrag, særligt pensionsbidrag og A-skat af værdien af den frie bil. Særligt pensionsbidrag er suspenderet for 2009.

### **4.6. Hvilke udgifter er omfattet af beskatningen af værdi af fri bil?**

Ikke alle bil-relaterede udgifter er indeholdt i det beløb, der beskattes som værdi af fri bil.

#### **4.6.1. Parkeringsbøder, broafgift mv.**

Færdsels- og parkeringsbøder, der betales af arbejdsgiveren, er A-indkomst for den ansatte, uanset om bøden er pålagt i forbindelse med erhvervmæssig eller privat kørsel.

Udgifter af ikke-driftsmæssig karakter, f.eks. færgebilletter, biltog, motorvejs- og broafgifter, er ikke indeholdt i det beløb, der beskattes som værdi af fri bil. Betaler arbejdsgiveren sådanne udgifter, afhænger den skattemæssige behandling af, om udgiften afholdes i forbindelse med erhvervmæssig kørsel, kørsel mellem hjem og arbejde eller anden privat kørsel.

Afholder arbejdsgiveren sådanne udgifter i forbindelse med erhvervmæssig kørsel, sker der ingen beskatning af den ansatte.

Refunderer arbejdsgiveren færgebilletter, bil, tog osv. i forbindelse med kørsel mellem bopæl og arbejde, er den ansatte skattefri heraf, forudsat at der ikke foretages befodringsfradrag for den strækning, den fri befodrning dækker. Hvis arbejdsgiveren refunderer broafgiften til Øresunds- eller Storebæltsforbindelsen i forbindelse med kørsel mellem bopæl og arbejde, er den ansatte skattefri heraf, forudsat at der ikke foretages det særlige brofradrag. Den ansatte kan derimod godt foretage befodringsfradrag for den korte strækning over broen mv. Dette er udtryk for en ny lempeligere praksis fastsat af Ligningsrådet i 2005.

Refunderer arbejdsgiveren derimod sådanne udgifter i forbindelse med anden privat kørsel, er den ansatte skattepligtig (A-indkomst) heraf.

Godtgør en virksomhed sine medarbejderes parkeringsudgifter, der relaterer sig til arbejdspladsen, efter regning, er medarbejderen ikke skattepligtig heraf.

### **4.6.2. Fri telefon/mobiltelefon**

Såfremt en ansat har fri mobiltelefon i tilknytning til en fri bil, vil vedkommende være skattepligtig af de faktiske telefonudgifter, dog maks. DKK 3.000 (2009). Værdi af fri mobiltelefon er dog skattefri, såfremt mobiltelefonen samtidig anvendes som dataforbindelse mellem den ansattes computer og arbejdsgiverens netværk.

Har medarbejderen derudover fri telefon, vil fri mobiltelefon (som ikke samtidig udgør en dataforbindelse) ikke udløse yderligere beskatning, forudsat at medarbejderen allerede er beskattet af værdi af fri telefon med DKK 3.000 (2009).

Fri telefon, herunder fri mobiltelefon, er B-indkomst, hvorfor medarbejderen skal påføre værdien af den fri mobiltelefon på selvangivelsen. Har medarbejderen egen telefon, vil vedkommende være skattepligtig af den fri mobiltelefon, men ved udfyldelsen af selvangivelsen kan det skattepligtige beløb reduceres med privat betalte udgifter vedrørende husstandens øvrige telefoner. Overstiger de private udgifter den skattepligtige værdi af fri mobiltelefon, nedsættes beløbet på selvangivelsen til DKK 0. Der kan altså ikke opnås et skattemæssigt underskud vedr. fri telefon.

Hvis to samlevende ægtefæller begge har fri telefon, er det alene den ene ægtefælle, der skal beskattes af værdi af fri telefon.

### **4.6.3. Arbejdsgiverbetalt kørekort**

Afholder en virksomhed udgifterne i forbindelse med en medarbejders erhvervelse af kørekort, er medarbejderen som udgangspunkt skattepligtig af den afholdte udgift.

Hvis erhvervelse af et kørekort til personbil indgår som en lovpligtig del af eksempelvis en mekanikeruddannelse, er arbejdsgivers betaling heraf dog skattefri for medarbejderen.

Hvis hele eller dele af udgiften i andre tilfælde afholdes af arbejdsgiveren, eksempelvis fordi kortet anses for nødvendigt for udførelsen af en bestemt arbejdsfunktion, er der yderligere en mulighed for skattefrihed for medarbejderen. Der gælder således en bagatelgrænse for visse arbejdsrelaterede goder, hvis den samlede værdi heraf i året ikke overstiger DKK 5.500 (2009).

Da der er tale om en bagatelgrænse og ikke et bundfradrag, bør arbejdsgiver og arbejdstager i givet fald aftale, at arbejdsgiver maksimalt betaler DKK 5.500 (2009), da der ved betaling af beløb herudover vil være skattepligt af det fulde beløb. Maksimeringen til DKK 5.500, og den heraf følgende skattefrihed hos den ansatte, forudsætter dog, at medarbejderen ikke i øvrigt har personalegoder, der omfattes af bagatelgrænsen.

### 4.7. Befordringsfradrag

Ved firmabil til rådighed for privat kørsel kan der ikke opnås befordringsfradrag. Dette gælder, uanset om bilen rent faktisk benyttes til kørsel mellem hjem og arbejde eller ej. Som eksempel kan nævnes en person, der har firmabil til rådighed for privat kørsel. Selvom personen vælger at tage toget på arbejde, fordi der ikke er parkeringsmuligheder eller på grund af høje parkeringsafgifter, kan personen ikke få befordringsfradrag.

Det er kun den person, der har firmabil til rådighed ifølge ansættelseskontrakt eller lignende, der ikke kan få befordringsfradrag. Hvis en ansat således anvender en fri bil stillet til rådighed af ægtefællens arbejdsgiver til befordring mellem hjem og arbejde, anses dette ikke for arbejdsgiverbetalt befordring. Den ansatte kan således i denne situation opnå befordringsfradrag.

Tilsvarende gælder, hvor ægtefælle 1 driver selvstændig erhvervsvirksomhed og har en blandet benyttet bil i virksomhedsordningen, og ægtefælle 2 er ansat i en anden virksomhed. Ægtefælle 1 beskattes efter reglerne for værdi af fri bil. Ægtefælle 2 er berettiget til befordringsfradrag, selvom det er ægtefælle 1's bil, der anvendes til kørsel mellem hjem og arbejde, og alle udgifter vedrørende bilen samtidig kan fradrages i ægtefælle 1's overskud af virksomhed.

### 4.8. Kørselsgodtgørelse

Reglerne om skattefri kørselsgodtgørelse gælder for kørsel i egen bil, indbefattet eventuel ægtefælle eller samlevers bil mv. (se afsnit 3). En person med firmabil, der modtager kørselsgodtgørelse, er derfor skattepligtig af den modtagne godtgørelse. Dette gælder, selvom den erhvervsmæssige kørsel er foretaget for en anden virksomhed end den, der

har stillet bilen til rådighed. En undtagelse er dog de tilfælde, hvor lønmodtageren betaler den arbejdsgiver, der har stillet bilen til rådighed, fuldt vederlag for den kørsel, der sker for den anden arbejdsgiver. Der er ikke fastsat "standardiserede beløb" for, hvad der kan anses for fuldt vederlag. I en enkelt offentliggjort afgørelse er SKATs takster for erhvervsmæssig kørsel anerkendt. Der var dog tale om et specialindrettet køretøj på gule plader.

### 4.9. Firmabil på gule plader

For firmabiler på gule plader, der anvendes til privat kørsel, gælder de generelle regler for beskatning af værdi af fri bil.

Fra og med 1. januar 2002 er der, for så vidt angår udelukkende erhvervsmæssigt anvendte firmabiler på gule plader, skabt overensstemmelse mellem moms- og afgiftsreglerne på den ene side, og reglerne om beskatning af fri firmabil på den anden side.

Reglerne betyder, at en bil på gule plader, der anvendes lovligt i momslovens forstand – og som der derfor ikke skal betales tillægsafgift af – ikke anses for at være til rådighed for privat kørsel i skattemæssig henseende. Dette gælder følgende biler:

- Firmabiler, der er indregistreret første gang inden den 2. juni 1998, hvis momsen af anskaffelsestallet helt eller delvist er fratrukket på firmabilen, fordi firmabilen udelukkende skal anvendes erhvervsmæssigt
- Firmabiler, der er indregistreret første gang den 3. juni 1998 og fremefter, hvis der ikke skal betales tillægsafgift for privat anvendelse af firmabilen. Der skal betales tillægsafgift for privat anvendelse af en bil på gule plader ved blot delvis privat anvendelse af bilen. Hvis der ikke skal betales tillægsafgift, vil der for momspligtige virksomheder tillige være mulighed for at få refunderet momsen af anskaffelsestallet.

Hvis disse betingelser er opfyldt, vil det ikke være nødvendigt for den ansatte mv. at dokumentere ved førelse af kørebog, at der ikke er kørt privat i bilen.

Hvis den ansatte imidlertid kører privat i bilen og dermed ikke overholder betingelserne for, at arbejdsgiveren henholdsvis kan afløfte momsen og/eller undlade at betale tillægsafgift, vil det få konsekvenser for arbejdsgiveren i form af betaling af tillægsafgift og tilbagebetaling af moms. Herudover kan der blive tale om, at den ansatte skal beskattes af værdi af fri bil. Dette vil være tilfældet, hvis den private kørsel ikke ligger inden for den såkaldte 60-dages-regel og derved ikke kan betragtes som erhvervsmæssig kørsel i skattemæssig henseende.

Der er med virkning fra 1. januar 2009 indført en formodningsregel for gulpladebiler (smidiggørelse af 60-dagesreglen). Hvis kørselsmønsteret for den ansatte betyder, at det som udgangspunkt må forventes, at der ikke bliver kørt til det samme arbejdssted i mere

end 60 dage indenfor en 12 måneders periode, så anses bilen for udelukkende erhvervs-mæssigt anvendt.

SKAT kan dog imidlertid pålægge arbejdsgiver/ansatte, at der skal føres kørebog i indtil 12 måneder, til sandsynliggørelse af kørselsmønsteret, dog alene med fremadrettet virkning.

Det er her væsentligt at bemærke, at det er skattemyndighederne, som skal påvise, at betingelserne for momsfradrag og/eller for fritagelse for tillægsafgift er overtrådt – og ikke skatteyderen der skal bevise det modsatte.

### 4.10. Særlige køretøjer

Visse køretøjer anses ikke for omfattet af reglerne om fri firmabil. Det gælder f.eks. lastvogne, kranvogne, værkstedsvogne og andre specialkøretøjer. Lukkede kassevogne med fastmonterede hylder og fastmonteret værktøjsindretning anses også for et specialkøretøj.

Sådanne specialkøretøjer anses ikke for egnede som alternativ til en privat bil og medfører derfor ikke beskatning efter de almindelige regler for fri firmabil.

Selvom kørsel mellem bopæl og fast arbejdssted anses for privat kørsel, vil kørsel i sådanne specialindrettede køretøjer ikke udløse beskatning, hvis den ansatte til gengæld undlader at tage befordringsfradrag.

Privat kørsel, der foretages i tilknytning til erhvervmæssig kørsel, f.eks. svinkeærinder i forbindelse med en vagt og hente/bringe børn til og fra arbejde, udløser ikke beskatning, hvis kørslen ikke overstiger 1.000 km på årsbasis. Hvis kørslen overstiger 1.000 km, beskattes denne med statens takst på DKK 3,56 km (2009). SKAT har i forbindelse med ændring af praksis for vare- og lastmotorkøretøjer i 2008 præciseret, at svinkeærinder i forhold til ruten på nogle gange få 100 meter ikke tæller med i grænsen på 1.000 km på årsbasis.

Privat kørsel i arbejdsgiverens specialkøretøj, der ikke sker i forbindelse med erhvervmæssig kørsel, er skattepligtig. Det skattepligtige beløb fastsættes i disse tilfælde til det, som det vil koste at leje en sådan bil. Her tænkes eksempelvis på lån af arbejdsgiverens flyttevogn til flytning af privat bohav mv.

Det er vores opfattelse, at der ikke i øvrigt kan køres privat i sådanne biler mod betaling/beskatning af leje. Køres der privat i f.eks. en varevogn ved indkøb i supermarked, til svømmehallen osv., har man selv bidraget til at afkræfte formodningen om, at bilen ikke er egnet til privat personbefordring med den konsekvens, at de almindelige regler om beskatning af firmabil skal finde anvendelse.

En autocamper er som udgangspunkt ikke omfattet af de almindelige regler for fri firmabil. Låner den ansatte arbejdsgiverens autocamper til eksempelvis feriekørsel, skal medarbejderen beskattes af et beløb svarende til den leje, der skulle have været betalt hos et udlejningsfirma. Dette gælder alene "rigtige" autocampere, men kan ikke gøres gældende for de meget populære "ombyggede stor-familiebiler" (de såkaldte MPV'er).

### 4.11. Dele-leasing

Ligningsrådet har i en bindende forhåndsbesked godkendt en ordning med dele-leasing i relation til firmabiler. Modellen går ud på, at en medarbejder og en virksomhed leaser den samme bil og anvender denne bil dels til erhvervsmæssig kørsel og dels til privat kørsel. Dette får den virkning, at medarbejderen ikke beskattes af fri bil, samt at virksomheden betaler de forholdsmæssige omkostninger, der er forbundet med den erhvervsmæssige kørsel.

Virksomheden henholdsvis medarbejderen indgår hver en selvstændig leasingaftale med et leasingselskab for en given periode. Ingen af parterne hæfter for den anden parts forpligtelser. Aconto leasingydelsen beregnes for hver part på grundlag af deres forventede kørselsbehov og betales direkte til leasingselskabet.

Hver part skal betale det samme pr. kørt kilometer, og tilsammen skal disse betalinger dække alle omkostninger til bilens drift, værdiforringelse samt forrentning. Arbejdsgiveren finansierer, hæfter eller garanterer på ingen måde for medarbejderens forpligtelser. Tværtimod opnår arbejdsgiveren en besparelse, desto flere kilometer medarbejderen anvender bilen privat, idet gennemsnitsprisen pr. kilometer alt andet lige reduceres proportionalt med antallet af kørte kilometer.

Følgende krav skal opfyldes, hvis ordningen ønskes anvendt:

- Der skal indgås skriftlige, separate aftaler mellem henholdsvis leasingselskab/virksomhed og leasingselskab/lønmodtager
- De samlede udgifter til bilens drift, afskrivning og forrentning – alle indeholdt i leasingydelsen – skal fordeles proportionalt mellem parterne på grundlag af de faktiske kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel (leasingaftalene forudsættes at være identiske)
- Leasingydelsen for hver af parterne skal betales direkte til leasingselskabet
- Hver af parterne skal alene hæfte for egne forpligtelser i relation til leasingselskabet
- Der skal føres et detaljeret kørselsregnskab.

Det skal for god ordens skyld nævnes, at man bør være varsom med at benytte ordningen. Skatterådet er flere gange blev spurgt om forskellige konstruktioner, vil kunne aner-

kendes som split-leasing. Disse er imidlertid alle blevet underkendt, da alle ovenstående betingelser ikke har været opfyldt.

### 5. SELVSTÆNDIGT ERHVERVSDRIVENDE

Selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, kan vælge mellem tre muligheder for den skattemæssige behandling af bilen:

1. Holde bilen uden for virksomhedsordningen og få fradrag efter SKATs satser for skattefri befordringsgodtgørelse
2. Holde bilen uden for virksomhedsordningen og få fradrag for den erhvervmæssige andel af de faktiske biludgifter
3. Lade bilen indgå i virksomhedsordningen og fradrage alle udgifter mod at blive beskattet af værdi af fri bil.

Selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke anvender virksomhedsordningen, kan alene vælge mulighed 1 eller 2.

#### 5.1. Bilen holdes uden for virksomhedsordningen eller virksomhedsordningen benyttes ikke

Hvis virksomhedsordningen ikke anvendes, eller hvis bilen placeres uden for virksomhedsordningen, kan fradrag for erhvervmæssig kørsel foretages enten efter SKATs satser eller med de faktiske udgifter. Dette gælder også, hvis kapitalafkastordningen anvendes.

Der skal da ske en opgørelse/fordeling af årets kørsel mellem privat og erhvervmæssig kørsel.

Såfremt der føres en kørebog efter skattemæssigt anerkendte principper, bør kørebogens udvisende lægges til grund ved fordelingen af udgifterne mellem erhvervmæssig og privat kørsel.

En kørebog skal føres efter følgende skattemæssige principper:

1. Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
2. Datoen for kørslen
3. Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervmæssig kørsel, idet der med hensyn til den erhvervmæssige kørsel skal være angivet bestemmelsessteder og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere regnskabet's rigtighed.

Føres der ikke kørebog, ansættes den private kørsel efter et skøn, normalt som en procentdel af årets samlede kørsel. Hvis der ikke foreligger særlige forhold, vil skattemyndighederne normalt anerkende en årlig privat kørsel på 8.000 km med tillæg af anden

ikke erhvervsmæssig kørsel f.eks. kørsel mellem hjem og arbejde, kørsel til sommerhus og lignende. Der kan foreligge særlige forhold, hvis skatteyderen eller dennes ægtefælle har yderligere en privat bil, således at den private kørsel eventuelt ansættes lavere end det anførte.

SKATs satser for erhvervsmæssig kørsel er for 2009 følgende:

- Kørsel indtil 20.000 km/årligt: DKK 3,56 pr. km
- Kørsel ud over 20.000 km/årligt: DKK 1,90 pr. km.

Vælges fradrag for de faktiske udgifter, skal disse opgøres på grundlag af bilag. Af bilens samlede driftsudgifter, inkl. skattemæssig afskrivning, kan der foretages fradrag for den del af udgifterne, der forholdsmæssigt kan henføres til den erhvervsmæssige kørsel i forhold til de samlede kørte kilometer.

Der kan skattemæssigt afskrives op til 25% årligt af den til enhver tid værende saldoværdi. Dette uanset, at bilen måske først er anskaffet i slutningen af året. Ved opgørelsen af saldoværdien – som sker på en separat saldo – tillægges bilens anskaffelsessum og eventuelle senere forbedringer, hvorefter der afskrives med op til 25%. I det efterfølgende år kan der afskrives med op til 25% af den nedskrevne værdi overført fra det foregående år.

Uanset om der vælges fradrag efter SKATs satser eller de faktiske udgifter, fradrages udgiften til den erhvervsmæssige kørsel ved opgørelsen af virksomhedens overskud. Et tilsvarende beløb kan skattefrit overføres til ejeren, uden at det betragtes som en hævnning i virksomhedsordningen. Ejeren kan således anvende beløbet til delvis dækning af de privat afholdte biludgifter, uden at dette påvirker muligheden for at opspare overskud i virksomhedsordningen mv.

Sideløbende med at der foretages fradrag for udgifterne vedrørende den erhvervsmæssige kørsel, kan der foretages fradrag for befordring mellem hjem og arbejde – som ikke betragtes som erhvervsmæssig kørsel – efter samme regler som for lønmodtagere. Se nærmere herom i afsnit 3.2.

### 5.1.1. Principskifte for dækning af biludgifter

Når bilen ikke er i virksomhedsordningen, eller virksomhedsordningen ikke benyttes, kan der som tidligere nævnt vælges mellem fradrag for faktiske udgifter og SKATs satser.

Der kan skiftes opgørelsesprincip, f.eks. overgang fra anvendelse af faktiske udgifter til SKATs satser. Principskifte skal ske ved begyndelsen af et indkomstår, og det kan kun ske én gang vedrørende samme bil. Ved køb af en ny bil kan der ske principskifte på ny.

### 5.2. Bilen indgår i virksomhedsordningen

Hvis den selvstændige erhvervsdrivende vælger at lade bilen indgå i virksomhedsordningen, beskattes den pågældende, som om der var stillet fri bil til rådighed af en ar-

bejdsgiver. Der skal derfor ikke føres kørselsregnskab, der viser fordelingen mellem erhvervsmæssig og privat kørsel.

Den beregnede værdi af fri bil medregnes ved opgørelsen af virksomhedens overskud. Dette beløb anses som overført fra virksomheden til virksomhedsejeren som en hævnning i virksomhedsordningen. Da der ikke er tale om et ansættelsesforhold, skal der ikke trækkes A-skat mv. af værdien.

Alle driftsudgifter samt skattemæssige afskrivninger på bilen fragår fuldt ud ved opgørelsen af virksomhedens skattemæssige resultat.

Der kan skattemæssigt afskrives med op til 25% årligt af den til enhver tid værende saldo-værdi. Dette uanset, at bilen måske først er anskaffet i slutningen af året. Ved opgørelsen af saldoværdien – som sker på en separat saldo – tillægges bilens anskaffelsessum og eventuelle senere forbedringer, hvorefter der afskrives med op til 25%. I det efterfølgende år kan der afskrives med op til 25% af den nedskrevne værdi overført fra det foregående år.

Med hensyn til opgørelsen af værdien af fri bil og andre forhold vedrørende fri bil, gælder det samme regelsæt som for fri bil, der stilles til rådighed for lønmodtagere. Der henvises her til afsnittene 4.1. til 4.9.

### **5.2.1. Biler i I/S'er, hvor virksomhedsskatteordningen anvendes**

Der har været en årelang praksis for, at hvis en bil ejes af en virksomhed, der drives som et I/S og interessenterne anvender virksomhedsskatteordning, kan alle interessenterne risikere at blive beskattet af fri bil. Beskatningen sker med fuld værdi for alle interessenterne, der har haft den samme bil til rådighed.

### **5.3. Overførsel af blandet bil til/fra virksomhedsordningen**

Virksomhedsejeren kan vælge at lade bilen indgå i virksomhedsordningen, selvom bilen hidtil har været holdt udenfor. Tilsvarende kan virksomhedsejeren vælge at udtage en bil fra virksomhedsordningen, som hidtil har indgået i virksomhedsordningen.

For biler, der anskaffes den 7. oktober 2004 eller senere, skal overførsel af en blandet benyttet bil i 2005 eller senere fra virksomhedsordningen til privatøkonomien altid sidestilles med et salg af bilen til handelsværdien på overførselstidspunktet. En overførsel af en blandet bil til privatøkonomien vil således kunne udløse beskatning af genvundne afskrivninger, ligesom ved et faktisk salg af bilen.

### **5.4. Salg af bil**

Har den blandet benyttede bil i hele ejerperioden været placeret i virksomhedsordningen, medregnes fortjeneste/tab ved salg af bilen fuldt ud i virksomhedens indkomst.

Fortjeneste/tab ved salg af blandet benyttede biler, der ikke har været inde under virksomhedsordningen, og hvor refusion af den erhvervmæssige kørsel i hele ejerperioden er sket efter SKATs satser for skattefri befordringsgodtgørelse, er den skattepligtige indkomst uvedkommende.

Er de faktiske udgifter for den erhvervmæssige kørsel derimod fratrukket i virksomhedens resultat, skal den del af fortjenesten/tab, der kan henføres til den erhvervmæssige kørsel, medregnes i den personlige indkomst.

For biler erhvervet senest 6. oktober 2004 beregnes den erhvervmæssige andel af tab eller fortjeneste ud fra forholdet mellem fratrukne afskrivninger og samtlige afskrivninger. For biler anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere skal erhvervmæssig andel af tab eller fortjeneste beregnes på grundlag af den faktiske anvendelse (kørte km).

Følgende eksempel kan illustrere opgørelsen for biler anskaffet senest 6. oktober 2004:

### Eksempel – fradrag for faktiske udgifter

Købspris i 2004	400.000
Afskrivning 2004, 25% *)	-100.000
<hr/>	
Saldo pr. 01.01.05	300.000
Afskrivning 2005, 25% **)	-75.000
<hr/>	
<b>Saldoværdi ultimo 2005</b>	<b>225.000</b>

*) Skattemæssigt fradrag for afskrivninger	
– erhvervmæssig benyttelse, 60%	60.000
***) Skattemæssigt fradrag for afskrivninger	
– erhvervmæssig benyttelse, 50%	37.500

Bilen sælges i 2006 for	240.000
Saldoværdi ultimo 2005	225.000
<hr/>	
<b>Fortjeneste</b>	<b>15.000</b>

heraf skattepligtig andel:

15.000 x 97.500 (skattemæssigt fratrukne afskrivninger)	
<hr/>	
175.000 (samlede afskrivninger)	8.357

Fortjenesten på DKK 8.357 beskattes som personlig indkomst, ligesom der skal betales arbejdsmarkedsbidrag.

Har bilen i hele ejerperioden været holdt uden for virksomhedsordningen (eller har denne ikke været anvendt), men der er sket principskifte for fradrag af biludgifter, kan det følgende eksempel illustrere avanceopgørelsen.

### Eksempel – principskifte for dækning af biludgifter

Forudsætninger:

2004: Bilen købes den 1. maj for DKK 400.000

Den erhvervsmæssige andel af kørslen udgør 2/3

2005: Der foretages fradrag for erhvervsmæssig kørsel efter SKATs satser

2006: Bilen sælges den 31. august for DKK 260.000.

Der foretages fradrag for erhvervsmæssig kørsel efter SKATs satser.

*Skattemæssige afskrivninger (beløb i DKK):*

2004: 25% af 400.000	100.000	
<hr/>		
Heraf fradragsberettiget andel, 2/3		66.667
Værdiforringelse i ejerperioden – 28 måneder: (400.000 – 260.000)	140.000	
<hr/>		
Værdiforringelse pr. måned	5.000	
<hr/>		
Værdiforringelse for 2004 (fradrag for faktiske udgifter) 8 x 5.000	40.000	
<hr/>		
heraf erhvervsmæssig andel, 2/3		26.667
<hr/>		
<b>Skattepligtig avance</b>		<b>40.000</b>

Som det måtte fremgå af eksemplet, er det kun den del af avancen, der forholdsmæssigt kan henføres til de år (her kun 2004), hvor der er foretaget fradrag for faktiske udgifter, der beskattes.

Hvis bilen i en del af ejerperioden har været omfattet af virksomhedsordningen, men ikke er det i salgsåret, afhænger opgørelsen af avance/tab af, hvorvidt overførslen af bilen fra virksomhedsordningen til privatøkonomien var omfattet af de nye regler med beskatning af avance/tab ved overførslen.

Vær opmærksom på at de nævnte beregninger gælder biler anskaffet senest 6. oktober 2004.

### 5.4.1. Skattemæssig behandling af biler, der er anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere

Det blev forsøgt med ny lovgivning at lukke muligheden for tabsfradrag på blandet benyttede biler, der har været medtaget i virksomhedsskatteordningen. Dette har resulteret i, at en bil, der bliver taget ud af virksomhedsskatteordningen, skal overdrages til handelsværdien i stedet for saldoværdien.

Overførsel af bilen skal ske til handelsværdien, uanset om bilen fortsat anvendes til blandet kørsel, eller om den udelukkende skal anvendes til privat kørsel.

Følgende eksempel illustrerer opgørelse af fortjeneste/tab for biler, der er anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere, og hvor bilen overføres fra virksomhedsskatteordningen:

Købspris i 2005	400.000
Afskrivning i 2005, 25% *)	100.000
<hr/>	
Saldo pr. 01.01.06	300.000
Afskrivning i 2006, 25% *)	75.000
<hr/>	
Saldo pr. 01.01.07	225.000

\*) Der er foretaget fuldt fradrag for afskrivningerne, da bilen er placeret i virksomhedsskatteordningen.

Bilen overføres til ejeren pr. 01.01.07 til handelsværdien	250.000
Saldoværdi pr. 01.01.07	225.000
<hr/>	
Avance	25.000

Denne avance medregnes fuldt ud ved opgørelse af virksomhedens indkomst. Hvis bilen bliver udtaget til blandet anvendelse, med godtgørelse af de faktiske udgifter, vil afskrivningsgrundlaget være DKK 250.000 (handelsværdien).

Følgende eksempel illustrerer opgørelse af fortjeneste/tab for biler, der er anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere, når bilen skydes ind i virksomhedsskatteordningen:

Købspris 2006	400.000
Afskrivninger 2006, 0%	0
Erhvervsmæssig andel, 15.000 km./25.000 km.	0
<hr/>	
Saldo pr. 01.01.06	400.000
Afskrivninger 2007, 0%	0
Erhvervsmæssig andel, 10.000 km./20.000 km.	0

## Selvstændigt erhvervsdrivende

---

Saldoværdi ultimo 2007 400.000

Inde i virksomhedsordningen:

Indskudt til nedskreven værdi 400.000

Afskrivning, fuld erhvervsmæssig 2008, 20.000 km. 100.000

Saldo ultimo 2008 300.000

Salgssum, 2009 200.000

Tab (300.000 – 200.000) 100.000

Andel af tab til fradrag:

$15.000 + 10.000 + 20.000 / 25.000 + 20.000 + 20.000$  69.230

---

Når bilen overføres fra blandet anvendelse uden for virksomhedsskatteordningen med godtgørelse efter de faktiske udgifter, bliver den indført i virksomheden til saldværdien. På denne vis vil der ved salg – alt andet lige – opstå et tab. Dette tab er fradragsberettiget med den erhvervsmæssige del af den samlede kørsel, jf. det afsluttende regnestykke i eksemplet.

Det må dog påregnes, at man som minimum bliver beskattet af fri bil i 13 måneder, da bilen bliver overført primo i året. For at opnå denne mulighed skal bilen overføres til virksomhedsordningen året før salget – og i nogle tilfælde også to år før salget, for at få den erhvervsmæssige andel gjort større. Dette udløser beskatning af fri bil.

### 6. MOMS OG AFGIFTER

Det er som regel skatten, der påkalder sig størst interesse i forbindelse med bildrift. På trods heraf overstiger de moms- og afgiftsmæssige følger af det at købe, eje og benytte et motorkøretøj oftest den skattemæssige side.

#### 6.1. Personbiler

##### 6.1.1. Nye personbiler

###### Registreringsafgift

Registreringsafgift for almindelige personbiler udgør pr. 1. januar 2009: 105 % af beløb indtil DKK 79.000 og 180 % af beløb derudover.

Registreringsafgiften beregnes af salgsprisen inklusive moms, på grundlag af bilens anmeldte vejledende standardpris. Den afgiftspligtige pris skal dog mindst give plads til en minimumsavance på 9%. Mindstebeskatningsprisen er således importørvirksomhedens indkøbspris tillagt en forhandleravance på 9%.

Registreringsafgiftssatserne for nye og brugte personbiler kan ændres for hver kalendermåned, afhængig af prisudviklingen på biler i forhold til den generelle prisudvikling.

I den afgiftspligtige værdi skal alle leverancer fra fabrikant og/eller importør indgå med fuld værdi, mens supplerende leverancer fra forhandleren i vidt omfang kan holdes uden for afgiftsberegningen. Udstyr, der supplerer sædvanligt standardudstyr, eller erstatter originalt monteret eller leveret udstyr, samt forbedringer foretaget efter et nyt køretøjs ibrugtagning, kan herved typisk holdes uden for den afgiftspligtige værdi, forudsat at køretøjet ikke herved mister sin afgiftsmæssige identitet.

Køretøjer, der indregistreres til erhvervsmæssig personbefordring (hyrevogne), afgiftsberettigedes til reduceret sats. Afgiften udgør DKK 0 af de første DKK 12.100 og 20% af resten.

###### Moms – Nye personbiler

Moms på nye personbiler beregnes på grundlag af forhandlerprisen ekskl. afgift med tillæg af leveringsomkostningerne. Dog er betalingen for nummerplader fritaget for moms. Bemærk at registreringsafgiften ikke indgår i momsgrundlaget.

Momsen på udgifter vedrørende personbiler med plads til højst 9 personer kan som hovedregel ikke fratrækkes hos momsregistrerede købere, hvad enten det drejer sig om købs- eller driftsudgifter. Dog gælder der særlige regler for udlejnings- og køreskolevirksomheders køb samt ved leasing.

Ved leasing af personbiler,

- For en periode på mere end 6 måneder
- Hvor mindst 10% af anvendelsen sker som led i momsplichtige aktiviteter, og
- Hvor den fradragsberettigede moms oplyses særskilt af leasinggiver,

kan momsen på leasingydelsen delvist afløftes.

Den del af momsen, der maksimalt kan fradrages, beregnes på grundlag af registreringsafgiften på bilen. Udgør registreringsafgiften på en mellemklassebil eksempelvis DKK 100.000, beregnes momsen til 25% heraf (DKK 25.000), og fradrag kan herefter foretages med:

- 2% pr. måned til og med bilens 3. indregistreringsår, dvs. DKK 500
- 1% pr. måned for perioden herudover, dvs. DKK 250.

Endelig er der en særlig regel vedrørende moms af broafgift ved kørsel over Øresundsbroen i en personbil. Ifølge denne regel kan både den danske og den svenske moms af broafgiften fratrækkes i det danske momsregnskab, hvis kørslen foretages i erhvervsøjemed.

### 6.1.2. Brugte personbiler

#### Registreringsafgift

Hvis der én gang er betalt registreringsafgift af en personbil, kan den normalt frit omsættes uden afgiftsmæssige konsekvenser.

Registreringsafgiften på hyrevogne, der overgår til anden anvendelse, kan fra 1. januar 2009 først anses som endelig, når hyrevognen er frikørt, hvilket betinger 1 af 2:

- En alder over 2 år og mere end 250.000 kørte km, heraf mindst 115.000 besatte km
- En alder over 3 år og mere end 210.000 kørte km, heraf mindst 115.000 besatte km

Hvis en hyrevogn overgår til anden anvendelse forud herfor, skal der betales fuld registreringsafgift af bilen. Afgiften nedsættes dog med 20% af den del af bilens værdi, der overstiger DKK 12.100.

#### Moms – Brugte personbiler

Ved salg af brugte personbiler kan en bilforhandler beregne momsen på grundlag af forskelsværdien mellem købs- og salgsprisen. Det gælder f.eks. ved opkøb fra private eller fra momsplichtige, der selv har beregnet moms af fortjenesten. Der kan dog ikke beregnes negativ moms.

### 6.1.3. Indførsel eller import af brugte personbiler

#### Registreringsafgift

Indføres en brugt bil fra et andet EU-land eller et tredjeland, skal der betales dansk registreringsafgift af bilen. Afgiften beregnes på grundlag af en af SKAT vurderet markedsværdi - inkl. moms - under hensyntagen til bl.a. alder, antal kørte kilometer og udstyr – normalt med udgangspunkt i katalogpriserne for de enkelte bilmærker og modelvarianter.

#### Moms – Indførte brugte personbiler

Der beregnes som hovedregel ikke dansk moms af brugte biler, der hjemkøbes fra et andet EU-land, idet den udenlandske forhandler oftest vil sælge bilen efter brugtmomsreglerne. Forhandlere skal dog i de tilfælde, hvor momssatsen i udlandet er lavere end i Danmark, betale en forhøjet forskelsmoms til kompensation herfor. Det sker ved at anvende den udenlandske momssats i forbindelse med beregning af moms efter brugtmomsordningen.

Ved import af brugte personbiler fra tredjelande, skal der normalt betales importmoms efter de almindelige regler, uanset om importen forestås af en privatperson eller af en forhandler.

### 6.1.4. Tilbagebetaling af registreringsafgift ved udførsel af biler

Ved udførsel af brugte personbiler kan den indeholdte registreringsafgift godtgøres. SKAT foretager en vurdering efter samme retningslinjer som ved indførsel af samme bil. Den beregnede registreringsafgift til godtgørelse fratrækkes 15%.

## 6.2. Varebiler og lastvogne

### 6.2.1. Nye varebiler og lastvogne

#### Registreringsafgift

For biler, der utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport udgør afgiften:

Varebiler med tilladt totalvægt indtil 4 tons:

DKK 0 af de første DKK 16.900 og 50 pct. af resten.

For benzindrevne varebiler nedsættes afgiften med 4.000 kr. for hver kilometer, bilen tilbagelægger ud over 16 km pr. liter brændstof.

For dieseldrevne varebiler nedsættes afgiften med 4.000 kr. for hver kilometer, bilen tilbagelægger ud over 18 km pr. liter brændstof.

For benzindrevne varebiler forhøjes afgiften med 1.000 kr. for hver kilometer, bilen tilbagelægges mindre end 16 km pr. liter brændstof.

For dieseldrevne varebiler forhøjes afgiften med 1.000 kr. for hver kilometer, bilen tilbagelægges mindre end 18 km pr. liter brændstof.

For kassebiler, pick-upper mv. over 2,5 tons udgør afgiften DKK 0 af de første DKK 34.100 og 30 pct. af resten. For kassebiler, pick-upper mv. over 3 tons kan afgiften dog højst udgøre DKK 56.800.

Vare- og lastbiler med tilladt totalvægt 4 tons er helt fritaget for afgift, da disse ikke må benyttes til privat personbefordring.

### Moms – Nye varebiler og lastvogne

Moms på nye varebiler og lastvogne beregnes som for personbiler på grundlag af forhandlerprisen ekskl. afgift med tillæg af leveringsomkostningerne. I lighed med reglerne for personbiler er betalingen for nummerplader fritaget for moms.

Momsen af udgifter på varebiler og lastvogne kan, i fuldt momspligtige virksomheder, fratrækkes som angivet i nedenstående skema.

	Købsmoms			Salgsmoms
	Køb	Leje	Drift	Salg
<b>1. Ikke over 3 tons</b>				
- udelukkende erhvervmæssigt benyttet	Fuld	Fuld*	Fuld*	Fuld
- delvis erhvervmæssigt benyttet	Ingen	1/3*	Fuld*	Ingen
<b>2. Over 3 tons men ikke over 4 tons</b>				
- udelukkende erhvervmæssigt benyttet	Fuld	Fuld	Fuld	Fuld
- delvis erhvervmæssigt benyttet	Delvis	Delvis	Delvis	Fuld
<b>3. Over 4 tons</b>				
- udelukkende erhvervmæssigt benyttet	Fuld	Fuld	Fuld	Fuld

\*) Forudsat at virksomhedens salg af momspligtige varer og ydelser overstiger DKK 50.000 om året.

For varebiler og lastvogne under kategori 2 kan momsens af anskaffelsen og driften, ved blandet benyttelse, fradrages forholdsmæssigt. Ved anvendelse til såvel momspligtige som momsfrie, men dog erhvervmæssige formål, kan fradraget ske med den procent-sats, virksomheden bruger ud fra omsætningsfordelingen.

Ved anvendelse til såvel momspligtige som private formål baseres fradragsprocenten på et skøn.

Fradrag efter skøn kan eventuelt ske efter aftale med den lokale told- og skatteregion, på grundlag af en vurdering af den samlede erhvervsmæssige kørsel i forhold til totalkørslen.

Fordelingen vil være gældende, så længe bilen anvendes som forudsat. Kun hvis bilens erhvervsmæssige anvendelse senere ændres med mere end 10%, vil der afhængig af bilens anskaffelsessum og alder skulle ske regulering af den oprindeligt fradragne købsmoms.

### **6.2.2. Brugte varebiler og lastvogne**

#### **Registreringsafgift**

Hvis der én gang er betalt registreringsafgift af en varebil, kan den normalt omsættes frit uden afgiftsmæssige konsekvenser.

#### **Moms**

Om der er moms på brugte varebiler og lastvogne afhænger af, hvordan sælgeren momsmæssigt har behandlet bilen ved anskaffelsen.

Hvis sælgeren har haft ret til at fratække momsen enten helt eller delvist ved købet af køretøjet, skal der beregnes moms af salgsprisen, og køberen af varebilen/lastvognen vil herefter, efter samme regler som for nye varebiler/lastvogne, have mulighed for at afløfte momsen.

Det er en betingelse for fradragsret hos køberen, at denne er i besiddelse af en forskriftsmæssig faktura, hvoraf momsen fremgår.

Har sælgeren derimod ikke haft ret til at fratække moms ved købet af varebilen/lastvognen, skal der ikke betales moms ved salget. Køberen har derfor heller ikke mulighed for at fratække momsen af købsprisen på bilen.

### **6.2.3. Papegøjeplader**

Fra 1. januar 2009 skal varebiler, der indregistreres til privat anvendelse, herunder blandet erhvervsmæssigt/privat forsynes med særlige nummerplader ("Papegøjeplader"). Det gælder også for varebiler registreret før den 1. januar 2009, hvor anvendelsen ændres.

### **6.2.4. Tillægsafgift**

For hel eller delvis privat anvendelse af varebiler under 4 tons totalvægt opkræves en tillægsafgift til vægtafgiften.

For varebiler, der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt, opkræves der ikke tillægsafgift.

Tillægsafgiften nedsættes med 50%, når varebilen benyttes blandet. For virksomheder betyder det, at ejeren eller brugeren skal bruge bilen til den erhvervsmæssige aktivitet, vedkommende udøver.

For ansatte gælder, at brugen skal vedrøre enten en momspligtig aktivitet eller en erhvervsmæssig virksomhed efter skattelovgivningen. Der skal som betingelse også foreligge en klar aftale, der forpligter den ansatte til at bruge egen varebil. Det skal endvidere under hensyn til formålet være nødvendigt, at kørslen udføres med varebil.

Tillægsafgiften afhænger ud over benyttelsen af varebilens vægt. For biler med tilladt totalvægt mellem 2 og 3 tons udgør tillægsafgiften DKK 5.040 årligt. For biler over 3 tons udgør afgiften DKK 15.000.

### **6.3. Firmabil uden dansk registreringsafgift**

Medarbejdere og selvstændige erhvervsdrivende med bopæl i Danmark, som enten er ansat i en udenlandsk virksomhed eller har erhvervsmæssige aktiviteter i udlandet, kan på visse betingelser benytte en firmabil uden at betale dansk registreringsafgift.

#### **6.3.1. Brugeren**

Brugeren skal have bopæl i Danmark og kan være:

- Ansat i en virksomhed med hovedsæde eller forretningssted i udlandet
- Selvstændig erhvervsdrivende.

Den selvstændige erhvervsdrivende kan enten have forretningssted i Danmark eller have etableret sin virksomhed med kontor mv. i udlandet.

Vær opmærksom på, at kun enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber kan omfattes af reglerne. Virksomheder i selskabsform kan således ikke bruge ordningen.

#### **6.3.2. Erhvervsmæssig kørsel i udlandet**

Fritagelsen er betinget af, at den erhvervsmæssige kørsel i udlandet udgør mere – målt enten i km eller i antal dage – end den erhvervsmæssige og private kørsel i Danmark.

Én af følgende betingelser skal derfor opfyldes:

### 1. Dagskriteriet

Hvis bilen inden for en periode på 12 måneder er mindre end 183 dage i Danmark, kan bilen fritages for registreringsafgift

### 2. Kilometerkriteriet

Hvis bilen inden for en periode på 12 måneder har kørt flere km erhvervsmæssigt i udlandet end samlet i DK, kan bilen fritages for registreringsafgift. Bemærk at kørte km helt fra bopælen i DK til det udenlandske arbejdssted eller til de udenlandske aktiviteter tæller med til km i udlandet.

## 6.4. Energiafgifter

### 6.4.1. Benzin

Afgiften på benzin udgør i 2009 DKK 3,959/l for blyfri benzin og DKK 4,632/l for blyholdig benzin.

Uanset kørelstypen kan afgifter på benzin ikke refunderes.

### 6.4.2. Gas og dieselolie til motorbrændstof

Afgiften på almindelig gas- og dieselolie udgør i 2009 DKK 2,888/l.

Bortset fra visse former for kørsel i forbindelse med landbrug, skovbrug og gartneri er der ikke mulighed for refusion af afgift på brændstof, der benyttes til kørselsformål.

**Hjørring**

Læsøvej 5 A  
9800 Hjørring  
Tel. 98 92 18 11

**Dronninglund**

Slotsgade 29  
9330 Dronninglund  
Tel. 98 84 12 33

**Farsø**

Frederik IX's Plads 4  
9640 Farsø  
Tel. 98 63 14 44

**Hadsund**

Ringvejen 2 A  
9560 Hadsund  
Tel. 98 57 24 44

**Århus**

Guldsmedgade 3  
8100 Århus C  
Tel. 87 32 57 00

**København**

Gribskovvej 2  
2100 København Ø  
Tel. 39 16 76 00

**Næstved**

Handelsskolevej 1  
4700 Næstved  
Tel. 55 77 08 77

**Frederikshavn**

Suensonsvej 75  
9900 Frederikshavn  
Tel. 98 42 22 66

**Aalborg**

Voergaardvej 2  
9200 Aalborg SV  
Tel. 98 18 72 00

**Hobro**

Smedevej 1 B  
9500 Hobro  
Tel. 98 52 09 99

**Viborg**

Gl. Skivevej 73  
8800 Viborg  
Tel. 86 61 18 11

**Haderslev**

Gåskærgade 32  
6100 Haderslev  
Tel. 74 52 18 12

**Haslev**

Bregentvedvej 22  
4690 Haslev  
Tel. 56 31 27 90

[www.beierholm.dk](http://www.beierholm.dk)