

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9365 af 14/12/2011 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. fastsættelse af skattepligtig værdi af fri bil

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-01709

Landsskatteretskendelse vedr. fastsættelse af skattepligtig værdi af fri bil

Resumé

Ved ansættelser af værdi af fri bil skulle som beregningsgrundlag anvendes den værdi, som bilen, der ved første indregistrering havde været afgiftsfritaget, ville have haft, hvis den ikke ved første indregistrering havde været afgiftsfritaget.

Klagen vedrører størrelsen af den skattepligtige værdi af fri bil, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Landsskatterettens afgørelse

Personlig indkomst

SKAT har forhøjet den skattepligtige værdi af fri bil med 32.396 kr. til 152.300 kr. Klageren har selvangivet 119.904 kr.

Landsskatteretten ændrer afgørelsen og ansætter værdi af fri bil til 120.614 kr.

Sagens oplysninger

SKAT har foretaget kontrol hos selskabet G1 A/S, hvor klageren er hovedaktionær og direktør. Selskabet har stillet en bil af mærket X1 til rådighed for klageren.

Ifølge købskontrakt af 11. december 2008 fra virksomheden G2 A/S har selskabet købt bilen af mærket X1 for 639.900 kr., heraf udgør leveringsomkostninger 2.400 kr. og udlæg nummerplader 1.180 kr.

Bilen er indregistreret 1. gang den 12. juni 2008 til brug for udlejning til udlandsdanskere, som opholder sig her i landet i en periode (valutaudlændinge). Biler, som udlejes til valutaudlændinge er afgiftsfritaget, jf. registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 15.

Ved indregistreringen er registreringsafgiften beregnet, men ikke afregnet. Registreringsafgiften er beregnet til 309.471 kr. på baggrund af virksomheden G2 A/S's salgsfaktura af 5. maj 2008 til virksomheden G3 A/S på 215.021 kr. inkluderet moms. Virksomheden G3 er registreret som ejer og virksomheden G4 A/S som bruger.

Selskabet har for indkomståret 2009 oplyst den skattepligtige værdi af fri bil til 119.904 kr. svarende til 9.992 kr. pr. måned, ud fra et beregningsgrundlag på 524.492 kr. Beløbet fremgår af fakturaen, som »teknisk skatteværdi« og svarer til ovennævnte salgspris tillagt den beregnede, men ikke afregnede, registreringsafgift.

Virksomheden G4 A/S har anmeldt bilen til afgiftsberigtigelse den 2. december 2008 som følge af ændret anvendelse og registreringsafgiften er beregnet med udgangspunkt i virksomheden G3 A/S's anskaffelsessum med fradrag på 6 % efter registreringsafgiftslovens § 4, stk. 10.

G3 har tilbagesolgt bilen til virksomheden G2 A/S til levering den 17. december 2008 for 508.349 kr. i forbindelse med klagerens køb af bilen. Beløbet er sammensat af bilens købspris på 487.538 kr. tillagt korrektion af registreringsafgift på 20.811 kr.

Ifølge SKAT Motor oplyses nyvognsprisen for en tilsvarende model, udstyr og årgang til 686.503 kr. ifølge standardprissystemet, (rettelig 694.498 kr.).

Skattecenterets afgørelse

SKAT har forhøjet den skattepligtige værdi af fri bil med 32.396 kr. til 152.300 kr.

Beregningsgrundlaget udgør bilens listepriis ifølge standardprissystemet på 686.503.

Den skattepligtige værdi af værdi af fri bil skal opgøres ud fra bilens nyvognspris, idet selskabet har anskaffet bilen inden den var tre år gammel, jf. ligningslovens § 16, stk. 4. Den oplyste skattemæssige værdi kan således ikke danne baggrund for beregningen af værdi af fri bil, medmindre den samtidig er udtryk for nyvognsprisen.

Beregning af fri bil kan herefter, jf. ligningslovens § 16, stk. 4 opgøres til:

25 % af 300.000 kr.	75.000 kr.
20 % af 386.503 kr.	77.300 kr.
	152.300 kr.

Klagerens påstand og argumenter

Det gøres primært gældende, at beregningsgrundlaget for værdi af fri bil udgør 500.923 kr., subsidiært 524.492 kr.

Af ligningslovens § 16, stk. 4 fremgår følgende (uddrag):

»For biler, der er anskaffet af arbejdsgiveren højst tre år efter første indregistrering, opgøres bilens værdi i det indkomstår, hvori første indregistrering er foretaget, og i de to følgende indkomstår til den oprindelige nyvognspris og herefter til 75 pct. af nyvognsprisen.«

Med den »oprindelige nyvognspris« menes nyvognsprisen for den konkrete bil, hvilket er værdien på det tidspunkt, hvor bilen indregistreres første gang. SKATs fastsættelse af beregningsgrundlaget til listeprisen er derfor ikke korrekt.

Til støtte herfor henvises til Landsskatterettens kendelse af 24. november 2006, SKM2006.763.LSR. I kendelsen udtalte Landsskatteretten:

»Nyvognsprisen i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4, fastsættes i medfør af fast praksis med udgangspunkt i fakturaprisen inkl. moms, registreringsafgift, leveringsomkostninger og normalt tilbehør.«

Landsskatteretten tilsidesatte herved skatteankenævnets afgørelse og lagde vægt på, hvad leasingselskabet havde erhvervet bilen for. Efter ankenævnets afgørelse var det uden betydning i relation til beregningsgrundlaget for værdi af fri bil.

Selvom afgørelsen vedrører leasing er den fuldt anvendelig i nærværende sag, idet man for leasede biler anvender de samme regler som for købte biler. Beregningsgrundlaget for en leaset firmabil skal ansættes, som om bilen var erhvervet til eje af firmaet på lejetidspunktet.

Landsskatteretten har således taget stilling til om man som beregningsgrundlag skal anvende listeprisen, hvis den er højere end den konkrete nyvognspris, der er anvendt ved registreringen, og har fundet, at dette ikke er tilfældet.

Ifølge SKM2006.763.LSR forstås nyvognsprisen således som leasingselskabets fakturapris med tillæg af registreringsafgift mv., hvilket netop i denne sag udgør beskatningsgrundlaget på 524.492 kr. Dette følger også af en utrykt landsskatteretskendelse af 7. december 2009 med journal nummer 09-01033.

Efter praksis skal beskatningsgrundlaget opgøres til fakturaprisen på 215.021 kr. med tillæg af den faktiske betalte registreringsafgift på 285.902 kr. eller i alt 500.923 kr., hvilket danner baggrund for den principale påstand.

Under udvalgsbehandlingen af L 286 af 19. maj 1993 blev der anført følgende til støtte for den senere vedtagne affattelse af § 16, stk. 4:

»Det foreslås, at beregningsgrundlaget for ansættelsen af den skattepligtiges værdi ændres fra virksomhedens anskaffelsessum for bilen til bilens oprindelige nyvognspris, men kun når bilen er anskaffet af virksomheden indenfor de første tre år efter den første indregistrering af bilen i Centralregisteret for Motorkøretøjer.«

Videre anføres:

»Nyvognsprisen anvendes efter ændringsforslaget som beregningsgrundlag for det indkomstår, hvori første indregistrering er foretaget, uanset hvem der på det tidspunkt ejede bilen, og de følgende to indkomstår.«

Det fremgår således, at beregningsgrundlaget er den konkrete bils nyvognspris.

Det understreges også af bemærkningerne til L 211 af 25. marts 1999, hvori anføres:

»at, nyvognsprisen udgør den pris, som forhandleren faktisk benytter ved afgiftsberigtigelsen.«

I nærværende sag er den konkrete nyvognspris lavere end salgsprisen ved det efterfølgende salg til klageren, men der er ikke i ligningslovens § 16, stk. 4, sammenholdt med registreringsafgiftsloven, hjemmel til at fravige princippet om, at det er den konkrete bils nyvognspris, det vil sige den værdi, der er anvendt ved registreringen første gang, der skal anvendes.

Såfremt lovgiver havde ønsket, at der skulle ske anvendelse af den almindelige pris (listeprisen) skulle der have været henvist hertil i ligningslovens § 16, stk. 4, frem for til nyvognsprisen, hvilket ikke er tilfældet.

Også i Ligningsvejledningen 2010, afsnit A.B.1.9.2 defineres nyvognsprisen som fakturaprisen og ikke som listeprisen. Der henvises endvidere til TfS 1996, 724 TSS, hvor Told- og Skattestyrelsen udtalte:

»at den pris, som forhandleren faktisk benytter ved afgiftsberigtigelsen, også udgør beregningsgrundlaget inklusiv registreringsafgift, moms, leveringsomkostninger og alt normalt tilbehør ved værdiansættelse af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4, 3. pkt.«

Der henvises endvidere til TfS 1997, 738 TSS.

Der er et generelt krav om klar hjemmel i skattelovgivningen, hvilket senest er fastslået i Højesterets dom af 16. december 2010, SKM.2011.1.H. Selvom der har eksisteret en mangeårig praksis, må denne vige, såfremt der ikke er tilstrækkelig hjemmel til den i lovgivningen, jf. Højesterets dom af 16. juni 1998, TfS 1998.485 H om kunstnerisk virksomhed i selskabsform og Højesterets dom af 11. februar 1998, TfS 1998.199 H om beskatning af fikserede renter.

I TfS 1998.485 H udtalte Højesteret følgende:

»Uanset den af indstævnte påberåbte mangeårige praksis finder Højesteret herefter, at der hverken i statskattelovens § 4 eller på andet grundlag er hjemmel til at frakende udøvelse af kunstnerisk virksomhed i selskabsform skattemæssige betydning.«

Såfremt der er tvivl om hjemmelsgrundlaget, er dette ubetinget Skatteministeriets problem, j. f. Skatteministeriets meddelelse TfS 1998.137. Der henvises endvidere til Jørgen Nørgaard i Juristen nr. 2, 2001 side 65.

I TfS 1993.209 ØLR udtalte Østre Landsret, at enhver fortolkning, som går ud over en lovs ordlyd må - navnlig, når det er en lovbestemmelse, der regulerer skattebetalinger — af retssikkerhedsmæssige grunde kræve klar støtte i lovens forarbejder.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Beskatningsgrundlaget for værdi af fri bil udgør »nyvognsprisen« i de første tre år efter 1. indregistrering. Dette følger af ligningslovens § 16, stk. 4.

Nyvognsprisen var ifølge cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 om ligningsloven, punkt 12.4.6.2, bilens listepris, som frem til ændringen af listeprissystemet ved L 1996 489 (ændring af bestemmelsen om

maksimumpris som afgiftspligtig værdi) udgjorde den maksimale pris, som forhandleren måtte sælge bilen til.

Efter ændringen er »nyvognsprisen« blandt andet defineret i forarbejderne til lov nr. 83 af 2. juni 1999, L 211 1998, hvoraf fremgår:

»»Nyvognsprisen« udgør den pris, som forhandleren faktisk benytter ved afgiftsberigtigelsen (inkl. forhandleravance) inklusive registreringsafgift, moms, leveringsomkostninger og alt normalt tilbehør.«

Afgiftsberigtigelsen sker forinden en bil registreres i Centralregisteret for Motorkøretøjer, jf. registreringsafgiftslovens § 1, stk. 1. Idet bilen er undtaget afgift er der ikke sket en afgiftsberigtigelse ved bilens 1. registrering. I et sådant tilfælde finder Landsskatteretten, at værdien af fri bil skal ansættes til den værdi, som bilen ville have haft, hvis den ved den 1. registrering ikke var afgiftsfritaget. Det vil sige virksomheden G3 A/S' anskaffelsessum på 215.021 kr. inkluderet den heraf beregnede registreringsafgift på 309.471 kr. dog med tillæg af leveringsomkostninger på 2.400 kr. og udlæg til nummerplade på 1.180 kr., i alt 528.072 kr., jf. Landsskatterettens kendelse af kendelse af 24. november 2006, SKM2006.763.LSR, samt utrykt landsskatteretskendelse af 7. december 2009, journal nummer 09-01033.

Landsskatteretten ændrer således SKATs afgørelse og ansætter værdi af fri bil til 120.614 kr. pr. år.