

Udskriftsdato: 2. januar 2026

KEN nr 9689 af 17/04/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. beregning af registreringsafgift for brugt bil

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-04264

Landsskatteretskendelse vedr. beregning af registreringsafgift for brugt bil

Resumé

Sagen vedrører beregning af registreringsafgift for en brugt bil og spørgsmålet om, hvorvidt der ved ansættelsen af den oprindelige nyvognspris skal tages hensyn til ændrede afgiftsregler. Med henvisning til registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7, samt bestemmelsens forarbejder, fandt Landsskatteretten, at der ved ansættelsen af den procentdel, som køretøjets værdi inkl. afgift er ændret til, skal sammenlignes med et tilsvarende køretøjs oprindelige nypris inkl. afgift på registreringstidspunktet.

Klagen vedrører beregning af registreringsafgift for brugt bil. Spørgsmål om der ved ansættelse af den oprindelige nyvognspris skal tages hensyn til ændrede afgiftsregler.

Landsskatterettens afgørelse

SKAT har beregnet registreringsafgiften til 12.583 kr.

Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse.

Sagens oplysninger

SKAT har beregnet en registreringsafgift på en bil tilhørende selskabet. Der er tale om en MCC Smart 0,8. Køretøjet blev indregistreret første gang den 15. maj 2001.

Registreringsafgiften er beregnet til 12.583 kr., svarende til en handelspris på 36.900 kr. Afgiften er fastsat skønsmæssigt ud fra en samlet vurdering af køretøjet sammenholdt med annoncerede priser for sammenlignelige køretøjer på ca. 50.000 kr. samt tidligere vurderinger af tilsvarende køretøjer.

Motorcentrets afgørelse

SKAT har beregnet registreringsafgiften til 12.583 kr.

Under sagens behandling ved Landsskatteretten har SKAT i en udtalelse til sagen fastholdt beregningen.

SKAT har i udtalelsen af 21. december 2011 bemærket, at ved ændring af registreringsafgiftsloven i 2008 (L42), blev loven ændret således, at brugte indførte biler mv. beskattes efter helt samme skabelon, som anvendes ved beregningen af registreringsafgiften for nye biler, og med den enkelte bils konkrete værdifald på det danske marked som bestemmende parameter. Det betyder, at afgiften af brugte biler bliver fastsat efter det konkrete værditab for den enkelte bil.

Bilens konkrete værdifald bliver således det bestemmende parameter ved afgiftsberigtigelsen af brugte indførte biler.

Fradrag og tillæg for udstyr mv. nedsættes med samme procentdel, som køretøjets værdi, inklusiv afgift, er ændret, sammenholdt med et tilsvarende køretøj, der er afgiftsberigtiget som nyt.

Det betyder i praksis, at der foretages både en værdifastsættelse af det brugte køretøj til den aktuelle markedspris inklusive registreringsafgift og en fastsættelse af det tilsvarende køretøjs oprindelige nypris inklusive registreringsafgift. Disse to priser er således grundlaget for afgiftsberegningen.

Ved fastsættelse af oprindelig nypris inklusive afgift bliver der taget udgangspunkt i enten standardprisen, eller den pris, der kan siges at have været markedsdannende for det pågældende køretøj på det tidspunkt, hvor køretøjet var nyt.

Som det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, var formålet med lovændringen bl.a. at inddrage alle specifikke elementer i afgiftsberegningen for brugte biler, således at de får samme relative betydning, som

for nye biler. Derved vil afgiften af en brugt bil eller motorcykel altid have samme andel af bilens eller motorcyklens værdi, som gælder for tilsvarende nye biler og motorcykler.

Det princip gælder også i den konkrete sag.

I praksis sker afgiftsberegningen af en brugt bil, ved at beregne afgiftsindholdet i den tilsvarende bil som ny, dvs. ud fra oprindelig nypris, men udregnet med de aktuelt gældende afgiftssatser. Herefter nedskrives den beregnede afgift med samme procent som værditabet på bilen.

I den konkrete sag er afgiften udregnet til 12.643 kr. ud fra en nypris på 150.000 kr. og en brugt pris på 36.900 kr. Afgiften på de 12.643 kr. udgør ca. 34,3 %.

Den tilsvarende beregning af en ny bil med handelspris på 150.000 kr., giver en afgift på 51.393 kr., hvilket også præcist svarer til et afgiftsindhold på 34,3 %.

SKAT har på den baggrund afvist klagerens påstand om, at beregningsmetoden er forkert, men tværtimod lever fuldt ud op til lovforslagets intention om, at afgiften af en brugt bil altid har samme andel af bilens værdi som gælder for tilsvarende nye biler.

Det er SKATs opfattelse, at motorcentret følger lovgivningens regler om beregning af registreringsafgift, jf. registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7.

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets direktør har på vegne af selskabet nedlagt påstand om, at afgiften nedsættes med 6.311 kr. til 6.332 kr. minus 60 kr. for toldsyn, i alt 6.272 kr.

SKAT har truffet en afgørelse vedrørende registreringsafgiften på en MCC Smart. I afgørelsen blev den afgiftspligtige værdi ansat til 24.257 kr. og afgiften heraf blev 12.643 kr.

Ved afgørelsen var der vedlagt en beregning, der viser, hvilke parameter der blev lagt til grunde for afgørelsen.

Der er ansat en oprindelig nypris fra 2001 inkl. historisk registreringsafgift på 150.000 kr. Denne historiske nypris bliver så brugt til at beregne værdifaldet.

Repræsentanten er enig i at nyprisen passer godt med den nypris, en tilsvarende bil har kostet i 2001. Nyprisen indeholder således den registreringsafgift, der blev betalt i 2001 på baggrund af de dagældende historiske satser for registreringsafgift.

Registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7 lyder:

»Afgiften for brugte køretøjer beregnes på samme måde som for nye køretøjer. Beløb i stk.1-3, 5 og 6, § 3, stk. 2, og § 8, stk. 7, nedsættes med samme procentdel, som køretøjets værdi inklusive afgift er ændret, sammenholdt med et tilsvarende køretøj, der er afgiftsberigtiget som nyt.«

Der er således tale om, at der skal sammenlignes med et »tilsvarende køretøj«, og der er ikke tale om at der skal tages historiske afgifter med i beregningen.

Ved behandling af L42 anviste ministeren beregningsmetoden for brugte biler, der er fra tiden før lovforslaget. Eksemplerne var 4 biler, alle registreret i 1997 og 1998. Ministeren tog i alle tilfælde udgangspunkt i den oprindelige afgiftspligtige værdi på registreringstidspunktet og omberegnete nyprisen til aktuel lovgivning. Repræsentanten har fremlagt ministerens beregningsmetode.

Derved kan der opnås fuldstændig parallelitet til den importerede brugte bil.

Udover det, bør der ses på hvad en tilsvarende bil koster fra ny af i dag. I situationer, hvor der er sket markante prisændringer før afgift for en bilmodel fra ny af, vil dette ligeledes påvirke brugtvognsværdien. Dette ser ikke ud til at være tilfældet i denne situation, idet en fabriksny Smart 0,8 cdi i dag kan erhverves af private hos autoriserede forhandlere for 95.000 kr.

Tabellen nedenfor er opbygget på samme måde, som forskrevet ved fremsættelsen af lovforslaget og ved behandlingen af denne.

Smart 0,8 cdi - Afgiftsberigtigelse efter konkret værdifald		Ny bil	Værdifald	Brugt bil
Afgiftspligtig værdi		75.845 kr.	68,02 %	24.257 kr.
Fradrag i beskattet værdi - kr.				
Radio	1	-1.000 kr.	68,02 %	-320 kr.
Antal airbags	2	0 kr.	68,02 %	0 kr.
ABS Bremses	1	-3.750 kr.	68,02 %	-1.199 kr.
ESP	1	-2.500 kr.	68,02 %	-800 kr.
Beskattet værdi		68.595 kr.	68,02 %	21.938 kr.
Progressionsknæk		79.000 kr.		79.000 kr.
Høj afgiftsprocent af værdi over knæk	180 %	0 kr.	68,02 %	0 kr.
Lav afgiftsprocent af værdi under knæk	105 %	72.025 kr.	68,02 %	23.035 kr.
Fradrag/tillæg (km/l)	29,4	-53.600 kr.	68,02 %	-17.142 kr.
* Benzin		0 kr.		0 kr.
Kronefradrag selealarmer	1	-200 kr.	68,02 %	-64 kr.
Samlet registreringsafgift (minimumsafgift)		19.800 kr.	68,02 %	6.332 kr.
Pris på gaden excl. leveringsomkostninger		95.645 kr.	68,02 %	30.589 kr.

Repræsentanten har herefter udarbejdet et skema, hvoraf det fremgår, hvordan den afgiftspligtige værdi fra ny blev beregnet.

Vi kender udsalgsprisen	150.000 kr.
Hertil lægges kronefradraget (hj. spejl)	300 kr.
Udsalgspris før kronefradrag	150.300 kr.
Der fratrækkes den ikke afgiftsbelagte del af prisen	
ABS fradrag	-4.165 kr.
Radio fradrag	-1.000 kr.
Airbags fradrag	-5.400 kr.
Der fratrækkes knæksatsen	-57.400 kr.
Der fratrækkes 105 % af afgiften under knæksatsen	-60.270 kr.
Restbeløb, der indeholder 180 % afgift	22.065 kr.
Afgiftspligtig værdi i 180 % segmentet	7.880 kr.
180 % afgift af delprisen over knæksatsen er	14.185 kr.
Sammentælling af afgifter	

105 % afgiften	60.270 kr.
180 % afgiften	14.185 kr.
Kronefradraget	-300 kr.
Afgift i alt	74.155 kr.
Udsalgspris	150.000 kr.
Afgiften fratrækkes	-74.155 kr.
Afgiftspligtig værdi	75.845 kr.

Dette svarer i øvrigt meget godt til værdierne for en tilsvarende fabriksny Smart 0,8 cdi i dag, der koster 95.000 kr., hvilket svarer til kr. 75.200 før registreringsafgiften.

Selskabets direktør har som svar på SKATs udtalelse til Landsskatteretten af 21. december 2011 anført, at han er enig i SKATs udtalelse:

»Bilens konkrete værdifald bliver således den bestemmende parameter ved afgiftsberigtigelsen af brugte indførte biler.«

SKAT har dog ikke beregnet bilens konkrete værdifald som anvist i lovbemærkningerne, men efter en af SKAT indført, alternativ beregningsmodel, der ikke har været en del af beslutningsgrundlaget ved vedtagelsen af L42.

I ministerens svar på spørgsmål 20 under behandling af L42 i Folketinget, gav ministeren hele 4 regneeksempler for beregning af afgiften ved brugt import. Det fremgår klart og tydelig i beregningseksemplerne:

- »ved beregning af værdifaldet tager man udgangspunkt i den oprindelige afgiftspligtige værdi og beregner en teoretisk nypris efter gældende lovgivning.
- på denne måde er det sikret, at værdifaldet hele vejen igennem er ens, således at bilens værdifald uden afgift er den samme som bilens værdifald med afgift.«

SKAT har i beregningen af den i sagen omhandlede bil ikke taget udgangspunkt i den oprindelige afgiftspligtige værdi, men i den historiske oprindelige nypris inkl. historiske afgifter på 150.000 kr. Omkring halvdelen af den historiske nypris bestod af registreringsafgift, mens en sammenlignelig ny bil i dag på gaden kun ville indeholde omkring en femtedel registreringsafgift.

Følger man de af SKAT benyttede beregningsprincipper, kommer man i modstrid med den af Folketinget forskrevne beregningsmodel.

Hvis man antager, at SKATs model er korrekt, og at man skal anvende den historiske nypris, der indeholder historiske afgifter efter historisk lovgivning, skal den af ministeren i betænkning givne og af Folketinget accepterede tabel vendes på hovedet. I stedet for den afgiftspligtige værdi tager man nu udgangspunkt i den historiske nypris, inkl. historiske afgifter på i alt 150.000 kr.

SKAT har skrevet:

»(...) Ved at beregne afgiftsindholdet i den tilsvarende bil som ny, dvs. ud fra oprindelig nypris, men udregnet med de aktuelt gældende afgiftssatser. Herefter nedskrives den beregnede afgift med samme procent som værdifaldet på bilen.«

Hvis man udfører denne øvelse, altså det modsatte af det ministeren har forskrevet, så vil man komme til samme resultat som SKAT:

Smart 0,8 cdi - Afgiftsberigtigelse efter konkret værdifald		Ny bil	Værdifald	Brugt bil
Pris på gaden excl. leveringsomkostninger		150.000 kr.	75,40 %	36.899 kr.

Fradrag i beskattet værdi - kr.				
Radio	1	-1.000 kr.	75,40 %	-246 kr.
*NCAP bedste karakter	0	0 kr.		0 kr.
Antal airbags	2	0 kr.	75,40 %	0 kr.
ABS Bremses	1	-3.750 kr.	75,40 %	-922 kr.
ESP	1	-2.500 kr.	75,40 %	-615 kr.
Beskattet værdi		91.357 kr.	75,40 %	22.474 kr.
Progressionsknæk		79.000 kr.		79.000 kr.
Høj afgiftsprocent af værdi over knæk	180 %	22.243 kr.	75,40 %	5.472 kr.
Lav afgiftsprocent af værdi under knæk	105 %	82.950 kr.	75,40 %	20.405 kr.
Fradrag/tillæg (km/l)	29,4	-53.600 kr.	75,40 %	-13.185 kr.
Kronefradrag selealarmer	1	-200 kr.	75,40 %	-49 kr.
Samlet registreringsafgift (minimumsafgift)		51.393 kr.	75,40 %	12.642 kr.
Afgiftspligtig værdi		98.607 kr.	75,40 %	24.257 kr.

Der opstår dog en utilsigtet bivirkning - der sammenlignes pludselig med en anden bilmodel.

Den afgiftspligtige værdi stiger med tilbagevirkende kraft for året 2001 fra oprindelig 75.845 kr. til 98.607 kr. - noget der selvsagt er umuligt.

Der er ikke længere tale om en Smart 0,6 cdi, men om en helt anden bil i en anden bilklasse, der bruges som sammenligningsgrundlag. Bilen kommer pludselig i segmentet med 180 % afgiften, hvilket aldrig ville være sket, havde man anvendt ministeriets beregningsmetode.

SKAT har udtalt:

»Den tilsvarende beregning af en ny bil med en handelspris på kr. 150.000, giver en afgift på kr. 51.953kr., jf. vedlagte, hvilket også præcis svarer til en afgiftsindhold på 34,3%.«

Repræsentanten er helt enig i, at en tilsvarende beregning for en ny bil med en udsalgspris på 150.000 kr. efter en i 2011 gældende lovgivning, ville medføre en afgift på 51.953 kr. hvis man tager udgangspunkt i en afgiftepligtig værdi på 98.607 kr.

Denne information er dog ikke relevant i forbindelse med nærværende sag, da den ikke omhandler en bil, der i 2011, som ny, ville koste 150.000 kr. ved salg til bruger.

Denne sag omhandler derimod en Smart 0,8 cdi, der i 2011 som ny ved salg til slutbruger ville koste 95.645 kr. ex. levering, som dokumenteret i klageskriften.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7, fremgår:

»Afgiften for brugte køretøjer beregnes på samme måde som for nye køretøjer. Beløb i stk. 1-3, 5 og 6, § 3, stk. 2, og § 8, stk. 7, nedsættes med samme procentdel, som køretøjets værdi inklusive afgift er ændret, sammenholdt med et tilsvarende køretøj, der er afgiftsberigtiget som nyt.«

Ved ansættelse af den procentdel, som køretøjets værdi inklusive afgift er ændret, skal sammenlignes med et tilsvarende køretøjs oprindelige nypris inkl. afgift på registreringstidspunktet.

Dette følger af bestemmelsens ordlyd, idet det er anført, at det er ændringen af værdien inklusive afgift, der skal anvendes, og idet det nævnte om, at der skal sammenholdes med et tilsvarende køretøj, der er afgiftsberigtiget som nyt, vedrører beregningen af afgiften mv. og ikke ansættelsen af den nævnte procentdel.

Der kan endvidere henvises til forarbejderne, bemærkningerne til L 42, der førte til lov nr. 265 af 23/4 2008, hvoraf fremgår:

»Prisen fra ny uden afgift vil dog være en teoretisk størrelse, idet de beregningskomponenter, der indgår, når den brugte bil eller motorcykel skal afgiftsberigtiges, kun sjældent er de samme, som indgik i beregningen på tidspunktet for bilens eller motorcyklens første registrering eller ibrugtagning. F.eks. justeres skalaknækket op hvert år og mange af fradragene er af nyere dato.«

Endelig henvises til Punktafgiftsvejledningens afsnit E.1.4.1, hvoraf fremgår:

»Ved fastsættelse af oprindelig nypris inklusive afgift tages udgangspunkt i standardprisen, eller den pris der kan siges at have været markedsdannende for det pågældende køretøj på det tidspunkt, køretøjet var nyt.«

Nyprisen inkl. afgift udgør 150.000 kr. og registreringsafgiften ansættes herefter til 12.583 kr., jf. SKATs afgørelse. SKATs afgørelse stadfæstes således.