Udskriftsdato: 18. december 2025

SKR nr 9586 af 11/04/2016 (Gældende)

Mandskabsvogne - Personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed - styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 14-4308768

Mandskabsvogne - Personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed - styresignal

SKM2016. 158. SKAT

1. Sammenfatning (resumé)

Mandsskabsvogne er efter registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, fritaget for registreringsafgift.

Den Juridiske Vejledning fastlægger ikke nærmere, hvornår en person kan anses for at "arbejde i ejerens eller brugeres virksomhed"

SKAT præciserer med dette styresignal, hvad der skal lægges vægt på, når det skal vurderes, om en person kan anses for at arbejde i ejerens eller brugerens virksomhed.

I styresignalet fastlægges endvidere, hvem der på baggrund af styresignalet kan får genoptaget registreringsafgiften samt genoptagelsesperioden.

2. Baggrund og problemstilling

Den juridiske vejledning beskriver i afsnit E. A. 8.1.3.6 bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9 om afgiftsfritagelse for mandskabsvogne.

Det fremgår, at mandskabsvogne kun må bruges til transport til og fra virksomhedens arbejdspladser af materiel, værktøj og materialer, og til transport til og fra arbejdspladserne af personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed.

Den Juridiske Vejledning fastlægger ikke nærmere, hvornår en person kan anses for at "arbejde i ejerens eller brugeres virksomhed"

SKAT præciserer med dette styresignal, hvad der skal lægges vægt på, når det skal vurderes, om en person kan anses for at arbejde i ejerens eller brugerens virksomhed ifølge registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1 nr. 9.

3. Regelgrundlaget

Af registreringsafgiftslovens § 2, stk.1, nr. 9 fremgår:

"**§2** Fritaget for afgift er:

[...]

9) motorkøretøjer, som utvivlsomt er konstrueret og særligt indrettet til befordring af mandskab og materiel (mandskabsvogne). Personkabinen skal være indrettet til befordring af mindst 4 personer og med mindst ét sæde bag forsæderne. Kabinen skal være adskilt fra vareladet eller varerummet. Køretøjets varelad eller varerum skal have større flademål end personkabinen. Køretøjet må kun anvendes til transport til og fra virksomhedens arbejdspladser af materiel, værktøj og materialer og til transport til og fra arbejdspladserne af personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed. Køretøjet må ikke benyttes til privat personbefordring. Køretøjet skal på tydelig måde være påmalet virksomhedens navn. Afgiftsfritagelsen er betinget af, at køretøjer af samme fabriksmærke ikke markedsføres med lignende karrosseri i personvognsudførelse (stationcars o.lign.)"

4. SKATs opfattelse

Bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, er en undtagelsesbestemmelse. Derfor skal bestemmelsen fortolkes indskrænkende, og der må ved bedømmelsen stilles skærpede krav til anvendelsen.

4.1 Begrebet "personer der arbejder i ejerens eller brugeres virksomhed"

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, at køretøjet der anvendes til transport til og fra arbejdspladserne af personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed er fritaget for afgift.

Registreringsafgiftsloven fastlægger ikke nærmere hvornår en person kan anses for at "arbejde i ejerens eller brugeres virksomhed".

En vis vejledning om, hvornår en person kan anses for at arbejde i ejerens eller brugeres virksomhed, kan findes i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 om personskatteloven. Det angives i cirkulærets afsnit 3.1.1.1, hvad der kan lægges vægt på ved vurderingen af, om der er tale om et tjenesteforhold:
- hvervgiveren har en almindelig adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol
- indkomstmodtageren udelukkende eller i overvejende grad har samme hvervgiver
- der er indgået aftale mellem hvervgiveren og indkomstmodtageren om løbende arbejdsydelse
- indkomstmodtageren har arbejdstid fastsat af hvervgiveren
- indkomstmodtageren har ret til opsigelsesvarsel
- vederlaget er beregnet, som det er almindeligt i tjenesteforhold (timeløn, ugeløn, månedsløn, provision, akkord mv.)
- vederlaget udbetales periodisk
- hvervgiveren afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet
- vederlaget i overvejende grad er nettoindkomst for indkomstmodtageren
- indkomstmodtageren anses for lønmodtager efter ferieloven, lov om **arbejdsløshedsforsikring** mv., funktionærloven, lov om arbejdsskadeforsikring og lov om arbejdsmiljø.

Ingen af de nævnte kriterier, er i sig selv afgørende. Kriterierne har desuden ikke lige stor betydning i alle situationer.

Afgørelsen af om den pågældende person kan anses for at arbejde i ejerens eller brugeres virksomhed, vil derfor altid bero på en samlet bedømmelse og vurdering af
- den pågældende persons virke,
- forholdet mellem den, der udfører arbejdet og den, for hvem det udføres, herunder adgangen til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol, og
- om det er i virksomhedens erhvervsmæssige interesse, at personen transporteres i mandskabsvognen.

4.2 Eksempler

Som eksempel på, at en person arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed, kan nævnes:

<u>Vikarer og elever</u>

Vikarbureauansættelsen adskiller sig fra det traditionelle arbejdsgiver-lønmodtagerforhold ved, at vikaren indgår i et trepartsforhold med henholdsvis vikarbureauet og brugervirksomheden. Arbejdsgiverbeføjelserne er delt mellem vikarbureauet, der har ansættelses- og afskedigelseskompetencen, og brugervirksomheden, der har kontrol og tilsynsbeføjelsen.

Samme problemstilling gør sig gældende for elevansættelsen, hvor eleven indgår i et trepartsforhold med uddannelsesstedet, der planlægger elevens skoleophold, fagprøve mv. og praktiskstedet, der er ansvarlige

for elevens praktik og løn. I praktikperioden udfører eleven typisk arbejde under praktiskstedets kontrol og tilsyn.

Vikarer og elever falder ind under begrebet "personer, som arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed", hvis køretøjets ejer eller bruger typisk fungerer som daglig leder for vikaransatte og elever og dermed fastsætter "de generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse".

Ulønnet personale (frivillige)

Frivillige udfører typisk arbejde på virksomhedens initiativ og under virksomhedens kontrol- og tilsynsbeføjelse/instruktionsbeføjelse.

Når dette er tilfældet vil en person, der arbejder ulønnet, være omfattet af begrebet "personer der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed" ifølge registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, hvis det er i virksomhedens interesse, at den frivillige transporteres i mandskabsvognen.

Personer uden ansættelseskontrakt

De fleste ansættelsesforhold er omfattet af ansættelsesbevislovens krav om udfærdigelse af en ansættelseskontrakt. Hvis ansættelsesforholdet ikke falder ind under ansættelsesbevislovens bestemmelser, kan medarbejderen dog arbejde uden en ansættelseskontakt, hvis der ikke er en overenskomst på området.

En person der arbejder uden en ansættelseskontrakt kan ligesom ansatte med en ansættelseskontrakt udføre arbejde på virksomhedens initiativ og under virksomhedens instruktionsbeføjelser. Når dette er tilfældet, vil en person, der arbejder uden en ansættelseskontakt være omfattet af begrebet "personer der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed" ifølge registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, uanset om personen har indgået en ansættelseskontrakt med virksomheden eller ej. Transporten skal være i ejerens eller brugeres interesse.

5. Genoptagelse

Dette styresignal indebærer en praksisændring. Nuværende ejere af mandskabsvogne kan anmode om genoptagelse af registreringsafgiften, hvis SKAT har givet afslag på at indregistrere et køretøj som mandskabsvogn og

- afslaget ikke er i overensstemmelse med betingelserne i dette styresignal jf. afsnit 4, og
- køretøjet fortsat er ejet af den som har fået afslag på indregistrering af køretøjet som mandskabsvogn. Dette skyldes, at hvis køretøjet er solgt i afgiftsberigtiget stand, vil registreringsafgiften være indeholdt i den opnåede salgspris.

Afgørelsen kan genoptages med henblik på fornyet bedømmelse af, om der er i den konkrete situation er tale om, at køretøjet har været anvendt til transport af personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed eller ej.

5.1. Frister for genoptagelse

Ordinær genoptagelse

Efter skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, kan der ske genoptagelse af afgiftstilsvaret, hvis anmodning herom fremsættes senest 3 år efter angivelsesfristens udløb.

Ekstraordinær genoptagelse

Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet, kan der efter skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, endvidere efter anmodning fra den afgiftspligtige ske ekstraordinær genoptagelse af

afgiftstilsvaret, når hidtidig praksis er underkendt ved en praksisændring offentliggjort af Skatteministeriet. Ekstraordinær genoptagelse kan ske fra og med den afgiftsperiode, der er påbegyndt men endnu ikke udløbet, 3 år forud for underkendelsen af praksis.

Det vil sige, at der kan ske genoptagelse af registreringsafgift, der er pålagt ved afgørelse truffet af SKAT indtil 3 år forud for offentliggørelsen af dette styresignal.

Anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal fremsættes under iagttagelse af fristbestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2. Det vil sige, at anmodningen om genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter, at den afgiftspligtige er kommet til kundskab om underkendelsen af hidtidig praksis.

Fristen på 6 måneder regnes fra offentliggørelsen af dette styresignal på SKATs hjemmeside, **www.skat.dk**.

SKAT vil af egen drift genoptage afgørelser om registreringsafgiftsbetaling, hvis SKAT umiddelbart er eller bliver bekendt med, at der er afgiftspligtige, der har modtaget en afgørelse, der ikke er i overensstemmelse med de retningslinjer, der er angivet i dette styresignal.

6. Gyldighed

Indholdet af dette styresignal vil blive indarbejdet i Den Juridiske Vejledning 2015-2, afsnit E. A. 8.1.3.5.

Efter udløbet af reaktionsperioden på 6 måneder er styresignalet herefter ophævet.

Skatteministeriet, den 11. april 2016