

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 10252 af 28/11/2017 (Gældende)

## Splitleasing - afregningsintervaller

---

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1275154

## Splitleasing - afregningsintervaller

Spørger er udbyder af splitleasing (deleleasing).

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørgers anvendelse af halvårslige opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelser, opfylder betingelserne for splitleasing, da der efter hidtidig praksis skal ske en månedlig afregning. Leasingtager skal som følge heraf beskattes af privat rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Skatterådet kan heller ikke bekræfte, at spørger ikke er forpligtet til at ændre opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne i de af spørger med sine kunder indgåede leasingkontrakter, såfremt øvrige aktører på leasingmarkedet måtte anvende kortere opgørelses- og reguleringsfrekvens end den af spørger p.t. anvendte halvårslige reguleringsfrekvens, da spørger efter praksis skal anvende månedlige afregningsintervaller.

Endelig afviser Skatterådet et spørgsmål om, hvordan og hvor ofte indholdet af branchekutyme skal afsøges med henblik på at opnå indblik i, hvilke opgørelses- og reguleringsfrekvenser, der benyttes af konkurrenterne, da spørgsmålet kun kan besvares med en egentlig teoretisk redegørelse af responsumlignende karakter.

*Skatterådsmøde 28. november 2017 - SKM2017. 729. SR*

### Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at spørgers anvendelse af halvårslige opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne, som angivet i de af SKAT Motor godkendte leasingkontrakter, ikke bevirker, at leasingtager som følge heraf skal beskattes af privat rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4?
2. Hvis spørgsmål 1 besvares benægtende, kan det da bekræftes, at kvartalsvise opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne, ikke bevirker, at leasingtager som følge heraf skal beskattes af privat rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4?
3. Kan det bekræftes, at spørger ikke er forpligtet til at ændre opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne i de af spørger med sine kunder indgåede leasingkontrakter, såfremt øvrige aktører på leasingmarkedet måtte anvende kortere opgørelses- og reguleringsfrekvens end den af spørger p.t. anvendte halvårslige reguleringsfrekvens?
4. Hvis spørgsmål 3 besvares benægtende, ønskes det oplyst, hvordan og hvor ofte indholdet af branchekutyme skal afsøges med henblik på at opnå indblik i, hvilke opgørelses- og reguleringsfrekvenser, der benyttes af konkurrenterne.

### Svar

1. Nej
2. Nej
3. Nej
4. Afvises

### Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger udbyder splitleasing via splitleasingkontrakter med identisk indhold, der indgås mellem spørger og arbejdsgiverselskabet henholdsvis det pågældende selskabs medarbejder med henblik på afdækning af erhvervsmæssig henholdsvis privat kørsel.

De ved splitleasing leasede biler er omfattet af reglerne om forholdsmæssig registreringsafgift, jf. registreringsafgiftslovens § 3b, stk. 1, samt leasingbekendtgørelsen, BEK nr. 699 af 8. juni 2016. Bilerne er ejet af X A/S og videreleaset til spørger, der har indgået leasingaftale med de respektive leasingtagere. Da der er tale om et aftalekompleks henhørende under X A/S' godkendte storkundeaftale med SKAT, skal splitleasingkontrakterne sendes til godkendelse hos SKAT Motor for at sikre, at de er i overensstemmelse med X A/S' godkendte aftale.

SKAT Motor har således i overensstemmelse hermed i mail af 9. december 2016 godkendt de af spørger udbudte standardkontrakter.

Leasingkontrakternes pkt. 5 (Leasingydelse) og 12 (Splitleasing) regulerer leasingydelseerne.

Af pkt. 5 fremgår bl.a.:

(...)

Den månedlige leasingydelse vil blive reguleret i opad- eller nedadgående retning, såfremt der konstateres afvigelser mellem den forudsatte fordeling af kørte kilometer og den faktisk konstaterbare fordeling af kørte kilometer, jfr. nedenstående vilkår for splitleasing.

(...)”

Af pkt. 12 fremgår bl.a.:

(...)

På tidspunktet for indgåelsen af nærværende leasingaftale er følgende faktiske fordeling af kilometer mellem Erhverv og Privat forudsat:

- Erhverv = [...] % svarende til en månedlig leasingydelse på [...] DKK ekskl. Moms
- Privat = [...] % svarende til en månedlig leasingydelse på [...] DKK ekskl. Moms

(...)

Ved splitleasing kræves:

1. (...)
2. at leasingydelsen fordeles og opkræves i forhold til den faktiske fordeling af kørte kilometer for henholdsvis Erhverv og Privat
3. at ekstraordinær leasingydelse fordeles ved etableringen af de to leasingaftaler i forhold til den forventede kørselsfordeling mellem Erhverv og Privat, og efterfølgende reguleres i forhold til den faktiske fordeling af kørte kilometer
4. at Leasinggiver hver 6. måned under leasingaftalens løbetid foretager en beregning af den faktiske fordeling af kørte kilometer mellem Erhverv og Privat og i tilfælde af afvigelser i forhold til den forventede fordeling af kørte kilometer regulerer den månedlige leasingydelse i opad- eller nedadgående retning for Erhverv og Privat
5. (...)
6. at der installeres elektronisk GPS-baseret kørebog for registrering af den faktiske fordeling af kørte kilometer for Erhvervs hhv. Privat. Leasingtager indleverer data fra kørebogen til Leasinggiver på månedlig basis. Det er ene og alene leasingtagernes ansvar, at kørebogen føres korrekt
7. at der ved udløb (eller afbrydelse af kontrakten) udfærdiges en slutopgørelse, hvor endelig fordeling af ekstraordinær leasingydelse, leasingydelser og driftsomkostninger opgøres i forhold til fordeling af kørte kilometer fra leasingperiodens påbegyndelse og til leasingperiodens afslutning

8. at den faktiske fordeling sker ud fra den akkumulerede kørsel fra etablering af leasingkontrakt til ultimo den aktuelle måned.
9. (...)”

Baggrunden for nærværende anmodning om bindende svar er, at Skatterådet i et bindende svar gengivet i SKM2017. 384. SR har udtalt sig nærmere omkring bl.a. kravene til løbende regulering af leasingydelserne i et splitleasingsetup.

## Spørgers opfattelse og begrundelse

### Spørgsmål 1

Det gøres gældende, at den af spørger udbudte splitleasingordning med halvårslige reguleringer af leasingydelserne ikke i sig selv medfører, at medarbejderen anses for at have privat rådighed over en firmabil med beskatning efter reglerne i ligningslovens § 16, stk. 4, til følge.

Det fremgår af ligningslovens § 16, stk. 4, at der skal ske beskatning af fri bil, hvis arbejdsgiveren stiller en bil til rådighed for medarbejderen for privat kørsel.

Det følger af praksis, at arbejdsgiver og arbejdstager under visse forudsætninger kan indgå selvstændige splitleasingaftaler med et leasingselskab, uden at dette medfører beskatning af fri bil. Det har ifølge praksis været en forudsætning for, at der ikke skal ske beskatning, at der er ”vandtætte skotter” mellem parternes aftaler. Dette indebærer ifølge praksis, og som senest oplyst i SKM2017. 384. SR,

- at der indgås skriftlige separate aftaler mellem henholdsvis leasingselskabet og arbejdsgiver samt leasingselskabet og den ansatte,
- at de samlede ydelser til bilens drift, afskrivning og forrentning – alle indeholdt i leasingydelsen – fordeles proportionalt mellem parterne på grundlag af de faktisk kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel (leasingaftalerne forudsættes at være identiske),
- at leasingydelsen for hver af parterne betales direkte til leasingselskabet,
- at hver af parterne alene hæfter for egne forpligtelser i relation til leasingselskabet,
- at der løbende føres et kørselsregnskab med en detaljeringsgrad svarende til kravene for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse og
- at der foretages en løbende fordeling af alle driftsomkostninger, men at det ikke er tilstrækkeligt, at den endelige fordeling først sker ved leasingperiodens udløb.

Skatteministeren har desuden i et svar vedr. SAU, alm. del, spørgsmål 87, 2014-2015, udtalt følgende vedrørende emnet :

### ”Spørgsmål

Vil ministeren oplyse, hvor ofte/hvornår et leasingselskab skal sende en opgørelse over fordelingen mellem erhvervsmæssig og privat kørsel ud til kunden ved deleleasing? Ministeren bedes som en del af sit svar oplyse, om man kan nøjes med at gøre det endeligt op med antal kørte kilometer, når aftaleperioden er slut og herefter sende en opgørelse til arbejdsgiveren og den private person, eller om opgørelser skal sendes ud løbende?

### Svar

Jeg kan henhold mig til følgende, som jeg har modtaget fra SKAT:

”Efter praksis er det ikke muligt generelt at opgøre fordelingen på erhvervsmæssig og privat anvendelse ved aftaleperiodens udløb, da der skal foretages en løbende kontrol og afregning. Der er ikke en entydig regel om, hvad man skal forstå ved løbende, men Ligningsrådet har i 2001 accepteret tre måneder, men

under den forudsætning, at det er kutyme i branchen med så langt et afregningsinterval. Skatterådet har i 2010 truffet en afgørelse, hvor opgørelsen skete hver måned. Det betyder, at praksis har accepteret afregning hver måned og at opgørelse – afhængigt af kutyme i branchen - kan accepteres hver tredje måned”. ”

Det kan heraf udledes, at der skal foretages en ”løbende fordeling” af leasingydelserne mv., og at det ikke er tilstrækkeligt, at der blot foretages én fordeling i forbindelse med leasingperiodens udløb. Frekvensen for den løbende fordeling skal desuden ske efter den kutyme, som er i branchen. Som det fremgår af Skatteministerens svar – og tillige af SKATs praksis – da skal der foretages en løbende kontrol og afregning. Fortolkningen af ”løbende kontrol og afregning” er ikke nærmere defineret. Skatteministerens svar er således efter en ordlydsfortolkning alene udtryk for, at der skal foretages en løbende kontrol, og at der i den forbindelse henses til kutymen for den periodevise opgørelse i branchen som helhed.

I relation til de af spørger indgåede splitleasingkontrakter kan det konstateres, at samtlige ydelser til bilen, dvs. driftsomkostninger, afskrivninger og forrentning mv. fordeles mellem parterne på grundlag af de faktisk kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel. Denne fordeling af udgifterne sker løbende med halvårslige intervaller.

Det kan heraf udledes, at der konkret foretages løbende fordeling i form af halvårslige reguleringer af leasingydelserne på baggrund af den konkrete fordeling mellem erhvervsmæssig hhv. privat kørsel, og at der således ikke blot foretages en fordeling i forbindelse med leasingforholdets ophør.

Det er desuden – på baggrund af vores viden om øvrige leasingselskabers vilkår på splitleasingkontrakter – vores opfattelse, at denne halvårslige opgørelses- og reguleringsfrekvens er i overensstemmelse med branchekutyme på området.

## Spørgsmål 2

Det gøres gældende, at spørger ikke er forpligtet til at ændre opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne i de af spørger med sine kunder indgåede leasingaftaler, såfremt øvrige aktører på leasingmarkedet måtte anvende kortere opgørelses- og reguleringsfrekvens end den af spørger p.t. anvendte halvårslige reguleringsfrekvens.

Der skal herved henses til, at det ville være nærmest umuligt for spørger til stadighed at afsøge indholdet af ”branchekutyme” i relation til opgørelses- og reguleringsfrekvensen på de splitleasingkontrakter, som konkurrenter inden for branchen indgår med deres kunder.

Oftest spiller leasingselskaberne med lukkede kort for så vidt angår de konkrete kontraktsvilkår, hvorfor spørger ikke uden videre vil have mulighed for at få indblik i, hvilke opgørelses- og reguleringsfrekvenser, der benyttes af konkurrenterne.

De af SKAT Motor godkendte splitleasingkontrakter må derfor alt andet lige kunne benyttes fremadrettet af spørger, uagtet om konkurrenterne måtte anvende kortere/længere opgørelses- og reguleringsfrekvenser end spørger.

## Spørgers høringssvar af 3. november 2017

### ”Ad. SKATs bemærkninger om ”løbende fordeling” og ”branchekutyme” til spørgsmål 1 og 2.

Der er enighed med SKAT om, at der skal foretages ”løbende fordeling” af alle driftsomkostninger relateret til splitleasingkontrakterne.

Derimod er der ikke enighed om, hvor ofte der skal ske korrektion af ”den løbende fordeling”, som oprindeligt er baseret på det ved kontraktindgåelsen forventede kørselsmønster mellem erhvervsmæssig og privat kørsel.

SKAT anfører til spørgsmål 1 følgende:

- *”Det er på baggrund af denne praksis SKATs vurdering, at afregningen skal ske månedligt. Hvis det kan påvises, at der er en kutyme i billeasingbranchen for et længere afregningsinterval, kan dette imidlertid godkendes, jf. SKM2001. 255. LR. Det er SKATs vurdering, at dette må kræve, at der kan påvises en kutyme, som er entydig. ”*
- *”Som det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 1, finder SKAT ikke, at der foreligger en branchekutyme for afregningsintervaller i deleleasing og da praksis på området fra afgørelsen SKM2010. 147. SR og frem alene har godkendt ordninger, hvor afregningsintervallerne er hver måned, finder SKAT, at de leasingaftaler som spørger herefter har indgået, hvor afregningsintervallerne ikke er hver måned, ikke opfylder betingelserne for deleleasing i forhold til beskatning af fri bil, jf. ligningslovens § 16, stk. 4. ”*
- *”Det er i den forbindelse uden betydning for spørger, at andre leasingselskaber måtte anvende andre og forskellige afregningsintervaller, så længe der ikke er tale om en entydig kutyme i branchen for et andet afregningsinterval, jf. udtalelsen i SKM2001. 255. LR og besvarelsen til spørgsmål 1. ”*

Vi skal i den forbindelse bemærke, at ingen af de indtil nu offentliggjorte afgørelser udtaler sig specifikt om, hvor korte/lange afregningsintervaller, der kan/skal benyttes for at anerkende splitleasing uden beskatning af fri bil til følge.

De hidtil offentliggjorte afgørelser (bortset fra SKM2001. 255. LR, jf. nærmere herom nedenfor) har derimod konkret blot godkendt splitleasingsetup, som konkret benyttede 1-månedstintervaller for den løbende fordeling af driftsomkostningerne. Der er således ikke i disse offentliggjorte afgørelser taget konkret stilling til, om sagerne ville have fået andre udfald, hvis afregningsintervallerne havde været længere.

De hidtil offentliggjorte afgørelser kan således blot tages til indtægt for, at i hvert fald 1-månedstintervaller anerkendes i splitleasingsetup som opfyldende kravet om ”løbende fordeling”. Det må desuden også antages, at 1 måned vil være den kortest mulige fordelingsperiode, eftersom udgangspunktet må være, at der sker månedlig fakturering af de driftsomkostninger (brændstof, service mv.), der relaterer sig til leasingbilerne.

Herefter står vi tilbage med den ene ”gamle” afgørelse gengivet i SKM2001. 255. LR, som udtaler sig mere specifikt om, hvor lange afregningsintervaller, der kan anerkendes inden for termen ”løbende fordeling”.

Bemærk, at denne afgørelse efterhånden er 16 år gammel, og at der siden er sket en eksplosiv udvikling i udbuddet af og omfanget af splitleasing i Danmark. Det bør i lyset heraf ske en revurdering af, om præmisserne i SKM2001. 255. LR fortsat bør være gældende i dag 16 år senere, hvor splitleasing er blevet væsentlig mere udbredt – eller om der er behov for at foretage en revurdering af vilkårene for splitleasing.

I SKM2001. 255. LR udtaler (daværende) Ligningsråd sig således om fordelingsperiodens længde:

*”Med hensyn til det oplyste om, at man forestiller sig, at den løbende afregning med leasingselskabet sker for eksempel hver 3. måned, må det efter styrelsens opfattelse være en forudsætning, at det er kutyme med et så langt afregningsinterval vedrørende billeasing. ”*

SKAT henviser som følge heraf netop til ”branchekutyme” på afregningsintervaller i sagsfremstillingen / udkast til bindende svar i nærværende sag.

Spørgsmålet er i den forbindelse, hvorvidt og hvorledes det er muligt at fastlægge og ”påvise” indholdet og eksistensen af en branchekutyme. Dette særligt i en situation, hvor der ikke er offentlighed om indholdet af splitleasingkontrakter, og hvor der ikke findes standardkontrakter udarbejdet af en brancheforening eller lignende.

Hertil kommer, at den af SKAT skitserede mulighed for at fravige udgangspunktet om 1-månedesintervaller, hvis branchekutyme foreligger, på sin vis bliver illusorisk, når SKAT ifølge offentliggjort praksis netop lægger til grund, at 1-månedesintervaller netop er kutymen.

Det gøres derfor gældende, at SKAT skal bidrage til at oplyse indholdet af branchekutyme, særligt da SKAT Motor forelægges samtlige leasingkontrakter, som benytter forholdsmæssig afregning af registreringsafgiften – dette vil i praksis inkludere samtlige splitleasingaftaler.

SKAT er således den nærmeste til at belyse eller ”påvise” indholdet af kutymen for længden af afregningsintervallerne inden for billeasing. Skatteyderen/leasingselskaberne vil i praksis ikke have mulighed for at fremskaffe den viden om branchekutyme, som SKAT netop ligger inde med.

Som følge heraf skal vi i nærværende fastholde, at der – efter vores viden – er kutyme for afregning på mere end 1 måned.

Hvorvidt kutymen herefter udgør afregningsintervaller på 3 måneder, 6 måneder, eller noget helt tredje, det vil i det hele afhænge af SKATs belysning eller ”påvisning” af indholdet af branchekutyme på afregningsintervallerne.

#### Ad SKAT bemærkninger om ”forpligtelse til ændring af reguleringsfrekvenser” i takt med ”ændret branchekutyme” til spørgsmål 3

SKAT har ikke i sagsfremstillingen / udkast til bindende svar konkret forholdt sig til spørgsmål 3 om, hvorvidt leasinggiver vil være forpligtet til at ændre i allerede indgåede leasingkontrakter, når/hvis branchekutyme for afregningsintervallerne måtte ændre sig over tid.

Det er vores opfattelse, at det – alt andet lige – alene kan være branchekutymen på tidspunktet for indgåelse af leasingkontrakterne, der skal lægges til grund. Det vil således ikke aftaleretligt være muligt ensidigt fra leasingselskabets side at ændre i en allerede indgået leasingkontrakt, blot fordi der måtte ske en ændring af branchekutyme for så vidt angår afregningsintervallerne.

Der skal således sikres en symmetri mellem skatteretten og civilretten på dette spørgsmål.

SKATs konkrete stillingtagen hertil mangler i det fremsendte udkast til sagsfremstilling.

#### Ad regulering af førstegangsydelsen

Efter SKATs opfattelse er det en betingelse for at undgå beskatning, at der skal ske en løbende fordeling af alle driftsomkostninger på grundlag af de akkumulerede omkostninger og det akkumulerede kørselsmønster.

Det er vores opfattelse, at den af leasingmodtager erlagte førstegangsydelse ikke er omfattet af begrebet ”alle driftsomkostninger”, hvorfor der ikke formelt er krav om, at også førstegangsydelsen fordeles løbende efter samme afregningsintervaller som de løbende driftsomkostninger.

SKATs stillingtagen hertil ønskes inddraget i sagen”

## SKATs indstilling og begrundelse

### Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgers anvendelse af halvårslige opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelse, som angivet i de af SKAT, Motor, godkendte leasingkontrakter, ikke bevirker, at leasingtager som følge heraf skal beskattes af privat rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.

### *Begrundelse*

En ansat skal beskattes efter reglerne om fri bil, jf. ligningslovens § 16, stk. 4, hvis den ansatte har rådighed over arbejdsgiverens eller en af arbejdsgiveren leaset bil til privat kørsel.

Deleleasing, hvor en arbejdsgiver og en ansat samtidig indgår leasingaftaler om den samme bil for henholdsvis den erhvervsmæssige og den private kørsel i bilen, blev oprindeligt godkendt af Ligningsrådet i 2001, jf. SKM2001. 255. LR.

SKM2001. 255. LR og efterfølgende praksis, herunder SKM2017. 384. SR, opstiller en række betingelser for, at den ansatte kan undgå beskatning af fri bil ved deleleasing.

Det er bl.a. en betingelse, at der skal ske en løbende fordeling af alle driftsomkostninger på grundlag af de akkumulerede omkostninger og det akkumulerede kørselsmønster.

Spørgsmålet er, hvor ofte den ”løbende fordeling” skal ske.

I den oprindelige afgørelse SKM2001. 255. LR havde spørger vedrørende slutafrigørelse oplyst, at ”Det vil være et krav, at hver af parterne fører et detaljeret kørselsregnskab og på grundlag af dette slutafrigør leasingselskabet regelmæssigt (for eksempel hver 3. måned) med hver part efter fælles retningslinjer”.

Styrelsen havde i indstillingen, som blev tiltrådt af Ligningsrådet, anført ”Med hensyn til det oplyste om, at man forestiller sig, at den løbende afregning med leasingselskabet sker for eksempel hver 3. måned, må det efter styrelsens opfattelse være en forudsætning, at det er kutyme med et så langt afregningsinterval vedrørende billeasing.”

I SKM2010. 147. SR godkendte Skatterådet en ordning, hvor der skete en månedlig afregning, og senest i SKM2017. 384. SR har Skatterådet godkendt en afregningsmetode, hvor såvel de ordinære leasingydelser som en ekstraordinær leasingydelse hver måned blev reguleret i forhold til den faktiske akkumulerede kørsel.

Det fremgik yderligere af indstillingen i SKM2017. 384. SR, at ”... den løbende regulering skal ske på en sådan måde, at betalingerne til hver en tid afspejler fordelingen mellem det faktiske antal kørte kilometer, hvilket indebærer, at fordelingen skal ske på baggrund af det akkumulerede antal kørte kilometer og akkumulerede foretagne betalinger i hele leasingperioden”.

I afgørelsen SKM2017. 491. LSR, fandt Landsskatteretten bl.a., at afregningsmetoden ved hver leasingperiodes ophør ikke var tilstrækkelig til, at der kunne anses for, at der løbende var ført kontrol af et kørselsregnskab for den stedfundne kørsel på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel. Landsskatteretten stadfæstede bl.a. på den baggrund SKATs afgørelse om, at klager skulle beskattes af fri bil.

Det er på baggrund af ovenstående praksis SKATs vurdering, at afregningen skal ske månedligt.

I forhold til afgørelsen i SKM2001. 255. LR er det SKATs vurdering, at Ligningsrådet giver udtryk for, at der – i overensstemmelse med spørgerens oplysninger – skal ske en regelmæssig slutafrigørelse med leasingselskabet af leasingydelserne i forhold til det faktiske antal kørte kilometer. SKAT finder

samtidig, at Ligningsrådet ved sin udtalelse giver udtryk for, at afregningsintervallet skal være mindre end 3 måneder, idet det i sagen angivne eksempel på 3 måneder, efter Ligningsrådets opfattelse, måtte forudsætte, at der var kutyme for billeasing med ”et så langt afregningsinterval”.

SKAT skal i tilknytning hertil bemærke, at ud fra den foreliggende praksis på området, hvor man dels har godkendt koncepter med månedlige intervaller dels har behandlet et koncept, hvor der skulle være et kvartårligt interval og en afgørelse fra Landsskatteretten, SKM2017. 491. LSR, hvor der kun skete en slutafrigning ved leasingperiodens udløb samt endelig nu i den foreliggende sag, hvor der anvendes et halvårligt interval, ses der heller ikke at foreligge en kutyme for afregningsintervaller i branchen.

SKAT finder på baggrund af ovenstående, at det må være en betingelse for splitleasing, at der skal ske en månedlig slutafrigning i overensstemmelse med udtalelsen i SKM2001. 255. LR og afgørelserne i henholdsvis SKM2010. 420. SR og SKM2017. 384. SR.

Da spørger anvender halvårslige afregningsintervaller finder SKAT derfor ikke, at betingelserne for deleasing er opfyldt. Afregning af omkostningerne ved et interval på 6 måneder vil således betyde, at der skal ske beskatning af fri bil efter reglerne i ligningslovens § 16, stk. 4.

#### SKATs bemærkninger til spørgers høringsvar

Spørger anfører, at ingen af de indtil nu offentliggjorte afgørelser udtaler sig specifikt om, hvor korte/lan-ge afregningsintervaller, der skal benyttes for at anerkende splitleasing uden beskatning af fri bil til følge.

SKAT skal hertil bemærke, at Ligningsrådet i afgørelsen SKM2001. 255. LR bemærkede, at hvis der skulle anvendes et afregningsinterval på 3 måneder i det konkrete deleasingkoncept, skulle det være en forudsætning, at der var kutyme med et så langt afregningsinterval inden for billeasing. SKAT forstår dette således, at afregningsintervallerne for leasingydelser i splitleasing skal være kortere.

I praksis er godkendt ordninger, hvor afregningerne sker månedligt, og SKAT bemærker også, at Skatterådet senest i afgørelsen SKM2017. 384. SR vedrørende et deleasingkoncept, hvor der skulle ske en månedlig afregning, har udtalt, at dette var i overensstemmelse med praksis herom.

Det bemærkes endvidere, at det i afgørelsen anføres, at ” Det er endvidere SKATs vurdering, at den løbende regulering skal ske på en sådan måde, at betalingerne til hver en tid afspejler fordelingen mellem det faktiske antal kørte kilometer, hvilket indebærer, at fordelingen skal ske på baggrund af det akkumulerede antal kørte kilometer og akkumulerede foretagne betalinger i hele leasingperioden. ” Dette indebærer efter SKATs opfattelse også, at afregningen må ske månedligt.

For så vidt angår spørgers bemærkninger om, at SKAT skal påvise branchekutymen, skal det bemærkes, at det bindende svar alene forholder sig til besvarelsen af spørgsmål om den skattemæssige virkning af en disposition, som spørgeren foretager – eller ønsker at foretage, jf. skatteforvaltningslovens § 21.

Spørger anfører endelig, at den erlagte førstegangsydelse ikke er omfattet af begrebet ”alle driftsomkostninger”, hvorfor der ikke formelt er krav om, at også førstegangsydelsen fordeles løbende efter samme afregningsintervaller som de løbende driftsomkostninger.

SKAT skal hertil bemærke, at ”alle driftsomkostninger” omfatter samtlige de udgifter, som vedrører leasingbilen. Dette gælder uanset, om udgifterne betales som en førstegangsydelse eller i form af månedlige leasingydelser. Det er derfor SKATs vurdering, at samtlige ydelser i splitleasingforholdet, inkl. førstegangsydelsen, skal afregnes / reguleres hver måned i forhold til det akkumulerede kørselsmønster og de akkumulerede betalinger.

SKAT skal også henvise til SKM2017. 384. SR, hvor det i indstillingen vedrørende afregningsmodellen var anført: ”SKAT finder således, at de af spørger anvendte principper ved en månedlig regulering af såvel de ordinære som de ekstraordinære engangsudgifter opfylder betingelserne for, at der skal ske en løbende fordeling af de erlagte ydelser i forhold til fordelingen mellem de til enhver tid erhvervsmæssigt kørte kilometer og de private kørte kilometer”.

På baggrund af anmodningen og høringssvaret giver det anledning til at præcisere, at det på baggrund af hidtidig praksis må være en betingelse for splitleasing, at der afregnes hver måned. Der henvises yderligere til begrundelsen til spørgsmål 1.

Sammenfattende giver spørgers høringssvar ikke anledning til at ændre indstillingen i sagen.

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Nej”.

### Spørgsmål 2

Hvis spørgsmål 1 besvares benægtende, ønskes det bekræftet, at kvartalsvise opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne, ikke bevirker, at leasingtager som følge heraf skal beskattes af privat rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.

### *Begrundelse*

I det der henvises til besvarelsen af spørgsmål 1, finder SKAT ikke, at det ændrer på besvarelsen, hvis spørger anvender kvartalsvise afregningsintervaller.

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”Nej”.

### Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke er forpligtet til at ændre opgørelses- og reguleringsfrekvenser på leasingydelserne i de af spørger med sine kunder indgåede leasingkontrakter, såfremt øvrige aktører på leasingmarkedet måtte anvende kortere opgørelses- og reguleringsfrekvens end den af spørger p.t. anvendte halvårslige reguleringsfrekvens.

### *Begrundelse*

Det er oplyst, at spørgers standardkontrakter er godkendt af SKAT, Motor, da der er tale om leasede biler, som er omfattet af reglerne om forholdsmæssig registreringsafgift, jf. registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 1, samt leasingbekendtgørelsen, BEK nr. 699 af 8. juni 2016.

SKAT Motors godkendelse forholder sig til, hvorvidt afgiftsberegningen af bilerne kan ske efter disse regler.

SKAT skal hertil bemærke, at der ikke i SKAT Motors godkendelse også er en godkendelse af, hvorvidt kontrakterne opfylder betingelserne for, at der ikke skal ske beskatning af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4. Dette er en selvstændig vurdering, som foretages af SKAT i den konkrete sag.

Som det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 1, finder SKAT, at der skal ske månedsvis afregning. Da praksis på området fra afgørelsen SKM2010. 147. SR og frem alene har godkendt ordninger, hvor afregningsintervallerne er hver måned, finder SKAT herefter, at de leasingaftaler som spørger herefter har

indgået, hvor afregningsintervallerne ikke er hver måned, ikke opfylder betingelserne for deleleasing i forhold til beskatning af fri bil, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Det er i den forbindelse uden betydning for spørger, at andre leasingselskaber måtte anvende andre og forskellige afregningsintervaller, når der ikke er tale om en entydig kutyme i branchen for et andet afregningsinterval, jf. udtalelsen i SKM 2001.255. LR og besvarelsen til spørgsmål 1.

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Nej”.

### Spørgsmål 4

Hvis spørgsmål 3 besvares benægtende, ønskes det oplyst, hvordan og hvor ofte indholdet af branchekutyme skal afsøges med henblik på at opnå indblik i, hvilke opgørelses- og reguleringsfrekvenser, der benyttes af konkurrenterne.

### *Begrundelse*

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1, at ”enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet.” Det kan være en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Det bindende svar skal således gives om den skattemæssige virkning af en disposition.

SKAT finder ikke, at besvarelsen af spørgsmålet ”Hvordan og hvor ofte skal indholdet af branchekutyme afsøges ...” vedrører den skattemæssige virkning af en disposition, men nærmere generel rådgivning.

SKAT finder derfor, at spørgsmålet skal afvises, jf. skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2.

Der henvises i den forbindelse også til afgørelsen i SKM2013. 740. SR hvor spørgsmålet ”Skatterådet bedes oplyse, hvordan beskatningen skal ske, hvis spørgsmål 1,2 og/eller 3 besvares benægtende” blev afvist, da dette indebar en besvarelse, som kunne ligestilles med generel rådgivning, samt til SKM2016. 322. SR, hvor Skatterådet ligeledes afviste et spørgsmål, som kun kunne besvares med en egentlig teoretisk redegørelse af responsumlignende karakter.

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med ”Afvises”.

### **Skatterådets afgørelse og begrundelse**

Skatterådet tiltræder SKATs indstillinger og begrundelser.

### **Lovgrundlag, forarbejder og praksis**

#### Spørgsmål 1-3

#### *Lovgrundlag*

#### Ligningslovens § 16, stk. 1 og 4

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§

4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt.

(...)

Stk. 4. Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sættes til en årlig værdi på 25 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 pct. af resten. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr.

(...)

### *Praksis*

SKM2017. 491. LSR<sup>–</sup>

Sagen vedrørte beskatning af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4, for en hovedaktionær i forbindelse med et deleleasingarrangement.

Landsskatteretten bemærkede, at der ikke findes særregler i lovgivningen om dele- eller splitleasing, og at der således er tale om, at retsstillingen på dette område alene er baseret på det anførte i Den juridiske vejledning og de offentliggjorte afgørelser, og at klager for at undgå beskatning efter lovreglen skal godtgøre, at han i det hele opfylder de krav, der er stillet i den administrative praksis.

Landsskatteretten fandt ikke, at dette var tilfældet i sagen og stadfæstede SKATs afgørelse om beskatning af fri bil.

Landsskatteretten udtalte særligt vedrørende løbende afregning:

”I SKM2001. 255. LR kunne en løbende afregning hver 3. måned kun lade sig gøre, hvis det var kutyme i branchen med et så langt afregningsinterval vedrørende billeasing. Der ses kun at være foretaget slutaftregning/splitopgørelse ved hver leasingperiodes udløb, henholdsvis den 11. juli 2013 og den 10. juli 2014. Slutaftregning én gang årligt er efter Landsskatterettens opfattelse ikke tilstrækkeligt til, at det kan anses for, at der løbende er ført kontrol af et kørselsregnskab for den stedfundne kørsel på henholdsvis erhvervsmæssige – og private kørte kilometer”.

SKM2017. 384. SR<sup>–</sup>

Skatterådet behandlede en anmodning om bindende svar vedrørende et deleleasingarrangement, herunder spørgers model for regulering af leasingydelsen og den ekstraordinære førstegangsydelse.

Ifølge den anvendte beregningsmetode fremgik, at såvel de ordinære leasingydelser som den ekstraordinære førstegangsydelse blev reguleret hver måned i forhold til den faktiske akkumulerede kørsel.

Af SKATs indstilling, som Skatterådet tiltrådte, fremgår bl.a.:

”Det er SKATs vurdering, at fordelingen af samtlige ydelser til bilen, dvs. til drift, afskrivninger og forrentning mv. skal fordeles mellem parterne på grundlag af de faktiske kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel. Se hertil SKM2001. 255. SR.

SKAT skal henvise til afgørelsen i SKM2010. 147. SR, hvor det af det pågældende deleleasingarrangement bl.a. fremgik, at den ekstraordinære leasingydelse skulle opkræves på baggrund af det forventede kørselsmønster, men med en løbende regulering hver måned, således at fordelingen af den ekstraordinære leasingydelse svarede til fordelingen af de faktiske kørte kilometer. Skatterådet tiltrådte SKATs indstil-

ling, hvorefter ordningen kunne godkendes, da kriterierne for deleleasing, jf. SKM2001. 255. SR, som aftalen var affattet, var opfyldt.

SKAT skal endvidere henvise til SAU, alm. del, spørgsmål 87, 2014-2015, hvor af det fremgår, at en endelig regulering ved leasingaftalernes udløb ikke er mulig, idet der skal foretages en løbende kontrol og afregning.

Det er endvidere SKATs vurdering, at den løbende regulering skal ske på en sådan måde, at betalingerne til hver en tid afspejler fordelingen mellem det faktiske antal kørte kilometer, hvilket indebærer, at fordelingen skal ske på baggrund af det akkumulerede antal kørte kilometer og akkumulerede foretagne betalinger i hele leasingperioden”.

SKM2010. 147. SR–

Skatterådet godkendte et deleleasingkoncept, hvor reguleringsintervallet vedrørende leasingydelserne udgjorde 1 måned.

SKM2001. 255. LR–

Den første afgørelse, hvor Ligningsrådet godkendte et deleleasingkoncept.

Ligningsrådet forudsatte ved godkendelsen, at der løbende blev ført et detaljeret kørselsregnskab for den stedfundne kørsel og udtalte vedrørende den løbende afregning, der skete hver 3. måned, at det var en forudsætning, at det var kutyme med så langt afregningsinterval.

SAU, alm. del, spørgsmål 87, 2014-2015

#### Spørgsmål

Vil ministeren oplyse, hvor ofte/hvornår et leasingselskab skal sende en opgørelse over fordelingen mellem erhvervsmæssig og privat kørsel ud til kunden ved deleleasing? Ministeren bedes som en del af sit svar oplyse, om man kan nøjes med at gøre det endeligt op med antal kørte kilometer, når aftaleperioden er slut og herefter sende en opgørelse til arbejdsgiveren og den private person, eller om opgørelser skal sendes ud løbende?

#### Svar

Jeg kan henhold mig til følgende, som jeg har modtaget fra SKAT:

Efter praksis er det ikke muligt generelt at opgøre fordelingen på erhvervsmæssig og privat anvendelse ved aftaleperiodens udløb, da der skal foretages en løbende kontrol og afregning. Der er ikke en entydig regel om, hvad der skal forstås ved løbende, men Ligningsrådet har i 2001 accepteret tre måneder, men under den forudsætning, at det er kutyme i branchen med så langt et afregningsinterval. Skatterådet har i 2010 truffet en afgørelse, hvor opgørelsen skete hver måned. Det betyder, at praksis har accepteret afregning hver måned og at opgørelse – afhængigt af kutyme i branchen – kan accepteres hver tredje måned”.

#### Spørgsmål 4

#### *Lovgrundlag*

Skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1 og 2:

Stk. 1 Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3. Det kan være en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Stk. 2 Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for andre end spørgeren af en disposition, som spørgeren påtænker at foretage, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3.

#### Skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2 og 3

Stk. 2 Told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet kan i øvrigt i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler imod en besvarelse.

Stk. 3 En afgørelse efter stk. 1 eller stk. 2 kan ikke påklages administrativt.

#### *Praksis*

SKM2013. 740. SR<sup>−</sup>

Skatterådet afviste at besvare spørgsmålet ”Hvis spørgsmål 1, 2 og/eller 3 besvares benægtende bedes oplyst hvordan beskatningen skal ske”, da det ikke kunne besvares med ”ja” eller ”nej” og da besvarelsen ville indebære, at spørger fik en besvarelse, som kunne ligestilles med en generel rådgivning.

SKM2016. 322. SR<sup>−</sup>

Skatterådet afviste at besvare et spørgsmål, idet spørgsmålet var formuleret så bredt, at det alene kunne besvares med en egentlig teoretisk redegørelse af responsumlignende karakter.