

Udskriftsdato: 21. december 2025

SKR nr 9115 af 31/01/2020 (Gældende)

Styresignal vedrørende rådighedsbeskatning af hovedaktionærer ved stilstandsforsikring

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 19-045574

Styresignal vedrørende rådighedsbeskatning af hovedaktionærer ved stilstandsforsikring

SKM2020. 44. SKTST

1. Sammenfatning

Dette styresignal beskriver ændring af praksis som følge af byrettens afgørelse i SKM2019. 337. BR vedrørende beskatning af rådighed over fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4, i tilfælde, hvor en fri bil stilstandsforsikres.

I SKM2019. 337. BR fastslog retten, at en hovedaktionær ikke skulle beskattes af rådighed over fri bil i den periode, hvor bilen var stilstandsforsikret, hvor bilens nummerplader var afleveret til en forsikringsmægler, og hvor bilen var henstillet i hovedaktionærselskabets lagerlokale, beliggende ca. 8 km fra hovedaktionærens bopæl.

Dommen ændrer dermed praksis, som den bl.a. kommer til udtryk i Den juridiske vejledning 2019-2, afsnit C. A. 5.14.1.11, hvor det fremgår: *”En hovedaktionær kan ikke fraskrive sig privat rådighed over en firmabil i perioder ved at stilstandsforsikre bilen. Hvis bilen derimod afregistreres i hele måneder og nummerpladerne afleveres til Motorstyrelsen, er rådigheden afskåret.”*

Før SKM2019. 337. BR har det således i praksis kun været accepteret, at rådigheden over fri bil var afskåret i forbindelse med stilstandsforsikring, hvis bilen var afregistreret, og nummerpladerne var afleveret til Motorstyrelsen.

I styresignalet fastsættes desuden frister for genoptagelse, reaktionsfrist og krav til den dokumentation, der skal ledsage en anmodning om genoptagelse.

2. Underkendt praksis

Den juridiske vejledning 2019-2, afsnit C. A. 5.14.1.11, omhandler vurderingen af, hvornår en bil er til rådighed for privat kørsel.

Her fremgår, at der kun sker beskatning af en firmabil, hvis den er til rådighed for privat brug.

Under afsnittet ”stilstandsforsikring” fremgår:

”En hovedaktionær kan ikke fraskrive sig privat rådighed over en firmabil i perioder ved at stilstandsforsikre bilen. Hvis bilen derimod afregistreres i hele måneder og nummerpladerne afleveres til Motorstyrelsen, er rådigheden afskåret.”

I en konkret sag fandt Skatterådet, at en hovedaktionær skulle beskattes af fri bil i hele perioden, hvor bilen var stillet til rådighed - uanset forsikringsmæssige forhold. Hovedaktionæren kunne derfor ikke fraskrive sig privat rådighed over en firmabil i perioder ved at stilstandsforsikre bilen. Hvis den i hele måneder blev afregistreret og nummerpladerne blev afleveret til SKAT, havde den skattepligtige derimod ikke rådighed over bilen. Se SKM2009. 292. SR.

I en anden sag om en hovedanpartshaver og direktør kunne en stilstandsforsikring heller ikke tillægges betydning, ligesom en deponering af nummerpladerne hos forsikringsselskabet ikke ændrede på rådigheden over fri bil. Hovedaktionæren skulle derfor beskattes af fri bil i hele perioden. Se SKM2009. 293. SR.

(...)

Som det fremgår, har det været Skattestyrelsens opfattelse, at deponering af nummerpladerne hos en tredjemand ikke afskar rådigheden over en fri bil.

Deponeringen hos en tredjemand er således blevet anset for en selvbåndlæggelse, der ikke hindrede hovedaktionæren i at kræve nummerpladerne udleveret på et senere tidspunkt.

Det har således kun været accepteret, at rådigheden over fri bil var afskåret i forbindelse med stilstands-forsikring, hvis bilen var afregistreret, og nummerpladerne var afleveret til Motorstyrelsen.

3. Baggrunden for ændring af praksis

Byretten traf i SKM2019. 337. BR afgørelse om, at en hovedaktionær ikke skulle beskattes af fri bil i den periode, bilen var stilstands-forsikret, og nummerpladerne var deponeret hos en forsikringsmægler.

Hovedaktionæren, der var direktør, fik stillet fri bil til rådighed af selskabet. Det blev lagt til grund, at den omhandlede bil, henset til de opgaver den pågældende varetog som direktør, var egnet til personbe-fordring også i selskabets interesse.

I hovedaktionærens husstand var to personer med førerret til personbil, og husstanden havde yderligere fire personbiler til rådighed.

Den 29. november 2010 blev bilens nummerplader afmonteret og indleveret til en forsikringsmægler. Bi-len blev i forsikringsselskabet noteret som stilstands-forsikret. Bilen blev opbevaret i hovedaktionær-selskabets lagerlokale, beliggende 8 km fra hovedaktionærens bopæl.

Primo 2011 blev det besluttet, at bilen skulle sælges. Der blev den 26. april 2011 indgået en 6 måneders kommissionsaftale med en bilforhandler (kommissionæren).

I forbindelse med kommissionærens afhentning af bilen fra selskabets lagerlokale omkring den 1. april 2011, blev nummerpladerne udleveret fra forsikringsmægleren til kommissionæren, der kørte bilen til kommissionærens salgslonale med henblik på salg. Bilen blev den 9. maj 2011 solgt til tredjemand.

Landsskatteretten havde fundet, at hovedaktionæren havde fået stillet fri bil til rådighed i perioden 1. december 2010 til den 9. maj 2011 og skulle beskattes, idet der ikke var sket en effektiv rådighedshin-dring. Landsskatteretten var således af den opfattelse, at hovedaktionæren fortsat radede over bilen i perioden fra nummerpladernes afmontering og indlevering til forsikringsmægleren og frem til salget af bilen.

Hovedaktionæren skulle derfor beskattes af rådigheden af fri bil indtil den 9. maj 2011, hvor bilen blev solgt.

Denne afgørelse blev af hovedaktionæren indbragt for byretten. Byretten fandt, at rådigheden havde været afskåret i perioden, og at der derfor ikke var tale om rådighed over fri bil.

Byretten fandt således, at hovedaktionæren havde godtgjort, at han ikke havde haft umiddelbar adgang til en lovlig og faktisk råden over bilen.

For så vidt angår perioden for rådighedshindringens etablering og opretholdelse, bemærkede retten, at rådighedshindringen blev etableret ved nummerpladernes afmontering og overgivelse til forsikringsmæg-leren – samt bilens placering på H1 A/S' varelager - hvilket efter bevisførelsen skete den 29. november 2010.

Hovedaktionæren fik ikke på noget tidspunkt påny lovlig, faktisk råden over bilen.

Rådighedshindringen var herefter effektivt etableret og opretholdt i perioden fra 1. december 2010 til 9. maj 2011, hvor bilen blev solgt. Hovedaktionæren skulle derfor ikke beskattes af rådigheden over bilen i perioden.

Byretten fandt på den baggrund, at en hovedaktionær kunne fraskrive sig privat rådighed over en firmabil i en periode ved at stilsandsforsikre bilen, aflevere nummerpladerne til forsikringsmægleren og opbevare bilen i et lagerlokale i en vis afstand fra hovedaktionæren. Det indgik endvidere i rettens vurdering, at bilen, henset til de opgaver den pågældende varetog som direktør, var egnet til personbefordring også i hovedaktionærselskabets interesse, at der i husstanden var to personer med førerret til bil, og at husstanden havde yderligere fire personbiler til rådighed.

Da rådighedshindringen måtte anses for effektivt etableret og opretholdt, var det uden betydning, om der i perioden var ført kørebog, ligesom fraværet af en skriftlig aftale mellem hovedaktionæren og hovedaktionærselskabet om rådighedshindringen ikke kan tillægges afgørende betydning.

4. Ny praksis

På baggrund af SKM2019. 337. BR finder Skattestyrelsen anledning til at ændre praksis i forhold til beskatning af fri bil for hovedaktionærer og afskæring af rådighed herover i forbindelse med stilsandsforsikring, afmontering af nummerpladerne og deponering af disse hos bilens forsikringsselskab, eller evt. en forsikringsmægler, jf. reglerne i ligningslovens § 16, stk. 4.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at byretten ændrer praksis, herunder SKM2009. 292. SR og SKM2009. 293. SR.

I SKM2009. 292. SR og SKM2009. 293. SR blev det tilkendegivet, at det kun var muligt at afskære rådigheden og dermed undgå beskatning af rådighed over en bil, hvis bilens nummerplader var afmonterede og blev deponeret hos motorkontoret, dvs. at bilen blev afregistreret.

Efter byrettens dom i SKM2019. 337. BR, er det imidlertid muligt at afskære rådigheden over fri bil, selvom nummerpladerne ikke deponeres hos Motorstyrelsen, men hos et forsikringsselskab, eller evt. en forsikringsmægler.

Såfremt:

- der i husstanden er yderligere personbiler til rådighed, der opfylder husstandens transportbehov,
- den omhandlede bil er egnet til anvendelse ved varetagelsen af de opgaver, der skal udføres i hovedaktionærselskabets interesse,
- nummerpladerne til bilen er afmonteret og samtidig afleveret hos forsikringsselskabet, hvori bilen er forsikret eller evt. en forsikringsmægler,
- bilens forsikring ændres til en stilsandsforsikring, og
- bilen er henstillet en vis distance fra hovedaktionærens private bopæl og i øvrigt ikke benyttes i perioden,

må det anses for godtgjort, at der ikke er en umiddelbar adgang til en lovlig og faktisk råden over bilen således, at rådigheden over bilen er afskåret.

Det er i så fald uden betydning, om der i perioden er ført kørebog, ligesom fraværet af en skriftlig aftale mellem hovedaktionæren og hovedaktionærselskabet om rådighedshindringen ikke kan tillægges afgørende betydning.

I forhold til selve deponeringen af nummerpladerne i forbindelse med stilsandsforsikring er det Skattestyrelsens opfattelse, at en sådan deponering alene kan ske til en uafhængig tredjemand, der har en

selvstændig interesse i relation til forsikringsforholdet. Dette vil være tilfældet i forhold til forsikringsselskabet og evt. en forsikringsmægler. Det vil således efter Skattestyrelsens opfattelse fortsat ikke være muligt at deponere nummerpladerne hos advokat eller revisor, med den virkning at rådigheden over fri bil er afskåret. Der kan i den forbindelse bl.a. henvises til SKM2014. 685. BR, hvor nummerpladerne til en stilstandsforsikret bil, var afleveret til selskabets revisor. Byretten fandt i afgørelsen, at hovedaktionæren og selskabet var interesseforbundne parter, at bilen var anskaffet i hans - og ikke selskabets - interesse, ligesom tiltagene til rådighedshindringen ikke var begrundet i selskabets forhold. Hovedaktionæren havde ikke godtgjort, at han ikke til enhver tid og efter eget ønske kunne foranledige stilstandsforsikringen ophævet, nummerpladerne udleveret fra revisoren og derefter benytte bilen privat.

5. Genoptagelse

Byrettens dom i SKM2019. 337. BR indebærer, at en hovedaktionær, der har fået stillet fri bil til rådighed, som udgangspunkt ikke skal beskattes af fri bil, såfremt de i pkt.4. nævnte momenter er opfyldte.

Der fastsættes derfor følgende retningslinjer for genoptagelse:

5.1 Frister for genoptagelse

5.1.1 Ordinær genoptagelse

I henhold til skatteforvaltningslovens 26, stk. 2, kan der ske genoptagelse, hvis anmodning herom fremsættes senest den 1. maj i det 4. år efter udløbet af det pågældende indkomstår, såfremt der kan fremlægges oplysninger af faktiske eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

5.1.2 Ekstraordinær genoptagelse

Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 26 stk. 2, er udløbet, kan der i henhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 7, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse til gunst for den skattepligtige fra og med det indkomstår, der har været til prøvelse i den første sag, der resulterede i en underkendelse af praksis eller fra og med det indkomstår, der er påbegyndt, men endnu ikke udløbet 3 år forud for underkendelse af praksis.

Da byrettens dom er afsagt den 26. april 2019, og sagen vedrører indkomståret 2010, vil der være mulighed for genoptagelse fra og med indkomståret 2010, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 7.

5.2 Reaktionsfrist

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, at en anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter den afgiftspligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrundes fravigelse af fristen i skatteforvaltningslovens § 26 stk. 2.

Reaktionsfristen regnes fra offentliggørelsen af dette styresignal på Skatteforvaltningens hjemmeside.

5.3 Anmodning om genoptagelse

Anmodning om genoptagelse af skatteansættelsen skal indgives til Skattestyrelsen via: TastSelv eller til Skattestyrelsen:

- Fysisk post til: Skattestyrelsen - Nykøbingvej 76 - Bygning 454990 Sakskøbing

Det er en betingelse for genoptagelse, at den skattepligtige fremlægger oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Kan den skattepligtige dokumentere, at en bil har været stilstandsforsikret, nummerpladerne afmonteret og deponeret hos forsikringsselskabet, eller evt. en forsikringsmægler, og at der i øvrigt er foretaget en effektiv rådighedshindring mv., jf. ovenfor i pkt. 4, kan der anmodes om genoptagelse.

Ad. 6. Gyldighed

Den ændrede praksis, som er indeholdt i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning, 2020-2, afsnit C. A. 5.14.1.11. Efter offentliggørelsen af Den juridiske vejledning 2020-2 og udløbet af reaktionsfristen i pkt. 5.2. er styresignalet ophævet.

Skatteministeriet, den 31. januar 2020

MORTEN BØDSKOV