

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9321 af 23/02/2021 (Gældende)

Rejsereglerne - Afbrydelse af 12 måneders grænsen i Ligningsloven § 9 A, stk. 6

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0671928

Rejsereglerne - Afbrydelse af 12 måneders grænsen i Ligningsloven § 9 A, stk.

6

Skatterådet kan ikke bekræfte, at 12 måneders grænsen for anvendelse af standardsatsen for kost og logi, jf. ligningslovens § 9 A, stk. 5, kan afbrydes ved 40 dages sammenhængende arbejde på den private bopæl.

Ved afbrydelse af 12-måneders reglen, jf. ovenfor, skal der være tale om mindst 40 dages arbejde på et reelt arbejdssted, der ikke er bopælen. Hvorvidt der er tale om et reelt andet arbejdssted, må bero på en konkret vurdering af hvert enkelt arbejdssted.

Skatterådsmøde 23. februar 2021 - SKM2021. 130. SR

Spørgsmål:

1. Kan det bekræftes, at man, ved at arbejde hjemme i 40 sammenhængende arbejdsdage, kan afbryde 12 måneders reglen i ligningslovens § 9 A for udbetaling af standardsatser for kost og småforbrødheder mv og dermed påbegynde en ny 12-månedersperiode?

Svar:

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgers arbejdsplads er planlagt til at skulle flyttes til X-by på Sjælland inden for de kommende 12-18 måneder, der forventeligt vil være midt - ultimo 2021. For nuværende er arbejdspladsen placeret i Y-by i Midtjylland.

Der er flere medarbejdere, der har fast tjenestested andre steder i landet end i Midtjylland indtil arbejdspladsen flytter til Sjælland. Det betyder at disse medarbejdere er på midlertidig tjeneste i Midtjylland.

Jf. Ligningsloven bliver en tjensterejse skattepligtig efter 12 måneder, ligesom ligningsloven beskriver under, hvilke forhold en ny 12-månedersperiode for skattefrihed af time- og dagpenge kan optjenes. Det er i dette forhold af tolkningen vedr. optjeningen af en ny 12-månedersperiode usikkerheden opstår.

Grundet Covid 19, er der flere medarbejdere, der har arbejdet ud fra det faste tjenestested eller fra hjemmet. I den forbindelse skal spørgsmålene ovenstående ses.

Spørger har nærmere redegjort for sine arbejdsforhold, herunder arbejdstid. :

- at han er ansat til 37 timer pr. uge.
- at når han arbejder i Midtjylland, så arbejder han tirsdag - torsdag fra kl. 7:00 til kl. 17:00, og han har gennemsnitlig en fast hjemmearbejdsdag om ugen. at han overnatter i Midtjylland fra tirsdag til torsdag.
- at han har arbejdsopgaver, som kan løses hjemmefra eller fra arbejdspladsen i anden by end X-by på Sjælland.
- at han bruger ca. 4 timer på kørsel til Midtjylland - kører tirsdag morgen og hjem torsdag.
- at der ifølge reglerne for udbetaling af time- og dagpenge, ikke kan ikke udbetales skattefri godtgørelse for mere end 12 måneder vedr. et midlertidigt arbejdssted.

Skal formuleringen "... et andet arbejdssted før tilbagevenden til det tidligere midlertidige arbejdssted." forstås som;

- Kun en rejse i rejsen udløser en ny 12-måneders periode
- Et andet arbejdssted kan være på det faste tjenestested
- Et andet arbejdssted kan være i hjemmet
- Et andet arbejdssted kan være alle andre steder end det midlertidige arbejdssted.
- For at en ny 12-månedersperiode kan påbegyndes skal der være tale om et nyt midlertidigt tjenestested.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Ligningslovens § 9 A stk. 6 skriver; at "En ny 12-måneders-periode påbegyndes, når lønmodtageren skifter til et nyt midlertidigt arbejdssted, der ligger mindst 8 km ad normal transportvej fra det tidligere arbejdssted, eller når lønmodtageren har arbejdet i en sammenhængende periode på mindst 40 arbejdsdage på et andet arbejdssted før tilbagevenden til det tidligere midlertidige arbejdssted".

Spørger har ikke indsigt i praksis, hvorfor han ikke vil forholde sig hertil, men der er tale om ligningsloven som beskrevet ovenstående.

Spørger har indsendt høringssvar med følgende bemærkninger:

"Spørger tilføjer, at han ikke bestemmer, hvor han arbejder fra. Det at arbejde hjemme er og var ikke efter eget ønske. Det sker efter ordre fra foresatte. Yderligere, er hjemmet i forhold til arbejdsmiljøloven at betragte som en arbejdsplads, hvorfor der om ikke andet er en diskrepans i forhold til sagsfremstillingen og de to love imellem. Man kan ikke blæse og have mel i munden samtidigt, hvorfor der bør bringes overensstemmelse mellem tolkningen i ligningsloven og arbejdsmiljøloven.

Slutteligt, så er Spørgers arbejde udført som lige dele hjemme og på det faste tjenestested".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet at man, ved at arbejde hjemme i 40 sammenhængende arbejdsdage, kan afbryde 12 måneders reglen i ligningslovens § 9 A for udbetaling af standardsatser for kost og småforbrødsudgifter mv og dermed påbegynde en ny 12-månedersperiode.

Begrundelse

I ligningslovens § 9 A, stk. 1, fastlægges, hvornår en person er på rejse (rejsebegrebet).

Efter bestemmelsen er en lønmodtager på rejse, når

- lønmodtageren på grund af afstanden mellem sin bopæl og det midlertidige arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl (selvvalgt rejse).

Efter forarbejderne til LL § 9 A, stk. 1, dækker rejsebegrebet også den situation, hvor

- arbejdsgiveren midlertidigt udsender lønmodtageren til et andet arbejdssted end lønmodtagerens sædvanlige arbejdsplads, og dette medfører, at lønmodtageren ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl (tjenesterejse).

Lønmodtageren kan i disse situationer modtage skattefrie godtgørelser til dækning af rejseudgifter, der påføres lønmodtageren, fordi lønmodtageren på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl. Godtgørelserne skal, jf. ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke medregnes ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der er fastsat i stk. 2.

Hvis lønmodtageren ikke modtager skattefrie godtgørelser fra arbejdsgiveren, jf. ovenfor, kan rejseudgifter i stedet fradrages ved indkomstopgørelsen jf. bestemmelsens stk. 7.

Som anført i ligningslovens § 9 A, stk. 5 samt Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 7.2.5.1, kan et arbejdssted godt være midlertidigt i et tidsrum på mere end 12 måneder, men i forhold til godtgørelse med standardsatsen for kost og småforbrødenheder kan et arbejdssted imidlertid højst anses for midlertidigt i 12 måneder.

En arbejdsgiver kan derfor kun udbetale skattefri godtgørelse med standardsatsen for kost og småforbrødenheder de første 12 måneder på et midlertidigt arbejdssted.

Herefter kan arbejdsgiveren kun godtgøre lønmodtageren udgifter til kost og småforbrødenheder skattefrit med de faktisk dokumenterede udgifter, alternativt stille fri kost til rådighed. Det fremgår af LL § 9 A, stk. 5, 2. pkt.

De 12 måneder regnes fra den første dag, lønmodtageren er på rejse til det midlertidige arbejdssted efter LL § 9 A, stk. 1. Ferie, fridage, tjenesterejser eller sygedage afbryder ikke optællingen af de 12 måneder.

12-måneders grænsen gælder også, hvis lønmodtageren ikke modtager rejsegodtgørelse, men i stedet foretager fradrag for rejseudgifterne i medfør af ligningslovens § 9 A, jf. ligningslovens § 9 A, stk. 5 og 6, samt Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 7.3.4.1.

En ny 12-måneders-periode påbegyndes, når lønmodtageren har arbejdet i en sammenhængende periode på mindst 40 arbejdsdage på et andet arbejdssted før tilbagevenden til det tidligere midlertidige arbejdssted. Det fremgår af ligningslovens § 9 A, stk. 6.

Det fremgår videre af LL § 9 A, stk. 1, at skatteyderen på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Det følger således af ordlyden i ligningslovens § 9 A, stk. 1, at der skelnes mellem bopæl og arbejdssted. Bopælen er således ikke et arbejdssted i relation til ligningslovens § 9 A.

Der kan derfor ikke påbegyndes en ny 12 måneders periode i forhold til det midlertidige arbejdssted i Y-by, jf. ligningslovens § 9 A, stk. 6, ved at arbejde på bopælen i København i en sammenhængende periode på mindst 40 arbejdsdage.

Denne fortolkning er i øvrigt i overensstemmelse med det, der gælder i forhold til erhvervsmæssig kørsel efter ligningslovens § 9 B, stk. 1, nr. 2. om befordring mellem arbejdspladser. idet det i forarbejderne til lovforslag L 285, Forslag til lov om ændring af ligningsloven og personskatteloven af 19. maj 1993, (Befordring) fremgår at:

"Alene kørsel til et indtægtsgivende arbejdssted er omfattet af reglen. Til gengæld vil alle former for arbejdspladser, der ikke tillige er den skattepligtiges bopæl, (Skattestyrelsens fremhævning) være omfattet af reglerne, herunder f.eks. kørsel til kundebesøg, konferencer eller afhentning af post eller materialer. Som arbejdsplads betragtes også steder, hvor den pågældende modtager undervisning i efteruddannelsesøjemed som et led i arbejdet.

Videre anføres det i Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.3.1.2; at:

"Afgrænsningen betyder, at bopælen ikke kan anses som et arbejdssted i forhold til bestemmelserne i LL § 9 C og LL § 9 B.

Dette resultat fremgår også af Vestre Landsrets dom, SKM2001. 427. VLR:

Det fremgik af dommens præmis, at der ikke er grundlag for at antage, at der med den da gennemførte ændring (1993 jf. ovenfor) af ligningslovens § 9 B har været tilsigtet en ændring af den hidtidige retstilstand, hvorefter fradrag for udgifter til befordring mellem to arbejdspladser kun kan opnås, hvis ingen af arbejdspladserne tillige er den skattepligtiges bopæl.

I afgørelse SKM2003. 336. HR, finder Højesteret også, at ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a, må forstås således, at bestemmelsen sigter til befordring direkte mellem bopælen og den enkelte arbejdsplads. Højesteret fandt det herefter dog godtgjort, at A ikke havde kørt direkte mellem bopælen og samme arbejdsplads i Norge mere end 60 arbejdsdage inden for en forudgående periode på 24 måneder. Kørslen mellem bopælen og de forskellige arbejdspladser i Norge måtte derfor anses for erhvervsmæssig, jf. ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a.

På baggrund af ovenstående er det derfor Skattestyrelsens opfattelse, at 12 måneders grænsen for anvendelse af standardsatsen for kost og logi, jf. ligningslovens § 9 A, stk. 5, ikke afbrydes ved 40 dages sammenhængende arbejde på den privat bopæl.

Ved afbrydelse af 12-måneders reglen, jf. ovenfor, skal der således være tale om mindst 40 dages arbejde på et reelt arbejdssted, der ikke er det sædvanlige arbejdssted og ikke er bopælen. Hvorvidt der er tale om et reelt andet arbejdssted, må bero på en konkret vurdering af hvert enkelt arbejdssted.

Derudover bemærkes, at spørgers høringssvar ikke giver anledning til ændring af Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Den omstændighed, at der ikke måtte være overensstemmelse mellem arbejdsmiljøloven og ligningslovens, ændrer ikke herved, idet Skattestyrelsen træffer afgørelse i henhold til skattelovgivningens regler.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 1 besvares med "<Nej>".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Ligningslovens § 9 A, stk. 1:

§ 9 A. Godtgørelser til dækning af rejseudgifter, der påføres lønmodtageren, fordi lønmodtageren på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl, medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der er fastsat i stk. 2.

Ligningslovens § 9 A, stk. 5:

Stk. 1-4 finder kun anvendelse, når rejsen varer mindst 24 timer. Det enkelte arbejdssted, jf. stk. 1, kan ved anvendelsen af standardsatserne i stk. 2, nr. 1-3, og stk. 4 højst anses for midlertidigt i de første 12 måneder. 2. pkt. finder ikke anvendelse, når arbejdsstedet er mobilt eller i takt med arbejdets udførelse eller færdiggørelse flytter sig over en strækning på mindst 8 km. 2. pkt. finder endvidere ikke anvendelse

i forhold til godtgørelser, der udbetales i forbindelse med enkeltstående kortvarige tjenesterejser til samme midlertidige arbejdssted.

Ligningslovens § 9 A, stk. 6:

En ny 12-måneders-periode påbegyndes, når lønmodtageren skifter til et nyt midlertidigt arbejdssted, der ligger mindst 8 km ad normal transportvej fra det tidligere arbejdssted, eller når lønmodtageren har arbejdet i en sammenhængende periode på mindst 40 arbejdsdage på et andet arbejdssted før tilbagevenden til det tidligere midlertidige arbejdssted.

Forarbejder

LF 285 fra 1993, lov nr. 482 af 30. juni 1993 om ændring af ligningsloven og personskatteloven (Befordring)), blev det anført, at:

"Alene kørsel til et indtægtsgivende arbejdssted er omfattet af reglen. Til gengæld vil alle former for arbejdspladser, der ikke tillige er den skattepligtiges bopæl, (Skattestyrelsens fremhævnning) være omfattet af reglerne, herunder f.eks. kørsel til kundebesøg, konferencer eller afhentning af post eller materialer. Som arbejdsplads betragtes også steder, hvor den pågældende modtager undervisning i efteruddannelsesøjemed som et led i arbejdet.

Praksis

SKM2001. 427. VLR

En ejendom, hvor skatteyderen både havde bopæl og arbejdssted, ikke anset som arbejdssted i ligningslovens § 9 B's forstand.

Af bemærkninger til den foreslåede ændring af lovens § 9 B, jf. anf. sted sp. 9447 ff, fremgår blandt andet følgende:

"Alene kørsel til et indtægtsgivende arbejdssted er omfattet af reglen. Til gengæld vil alle former for arbejdspladser, der ikke tillige er den skattepligtiges bopæl, være omfattet af reglerne, herunder (.....).

SKM2003. 336. HR

Landsretten havde fundet at skatteyderen skulle beskattes af fri bil. Kørsel mellem sagsøgerens private bopæl, som var sammenfaldende med selskabets adresse, og et datterselskabs arbejdsplads i Norge var ikke kørsel mellem to arbejdspladser og derfor ikke omfattet af reglen i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra b.

For Højesteret gjorde skatteyderen gældende, at kørsel til datterselskabets adresser var omfattet af 60-dages reglen i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a. Han gjorde nærmere gældende, at opgørelsen af 60 dage var afgørende for, om der var kørt direkte fra hjemmet til datterselskabets adresser. Således kunne sådanne kørsler ikke medtages, hvis man havde besøgt et arbejdssted på vejen.

Heri var Højesteret enig.

Den juridiske vejledning, afsnit 4.3.3.1.2:

"Afgrænsningen betyder, at bopælen ikke kan anses som et arbejdssted i forhold til bestemmelserne i LL § 9 C og LL § 9 B.