

Udskriftsdato: 13. december 2025

AFG nr 9391 af 23/03/2021 (Gældende)

Moms/registreringsafgift - tilladt kørsel i varevogne og mandskabsvogne

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0923510

Moms/registreringsafgift - tilladt kørsel i varevogne og mandskabsvogne

Spørger leverer byggedelser i Danmark. Spørger har flere ansatte, der overnatter i nærheden af byggepladserne og anvender Spørgers biler til og fra arbejdsstedet, ligesom de pågældende medarbejdere anvender Spørgers biler ved kørsel til og fra Spørgers adresse samt i nogle tilfælde ved kørsel til og fra medarbejdernes bopæl.

Spørger leaser tre varebiler med en teknisk totalvægt på 2.800 kg. samt en varebil med teknisk totalvægt på 3.500 kg. Derudover leaser Spørger tre mandskabsvogne med teknisk totalvægt på 2.940 kg samt en bil, der tidligere er indregistreret som mandskabsvogn, men nu er indregistreret som personbil.

☐ Skatterådet afviser, at besvare en række spørgsmål om, hvilken kørsel mandskabsvognene kan benyttes til uden, at det har registreringsafgiftsmæssige konsekvenser. Skatterådet afviser endvidere, at besvare et spørgsmål om momsfradragsret for disse køretøjer i forbindelse med denne kørsel.

☐ Skatterådet bekræfter, at de specialindrettede varebiler eksempelvis kan benyttes til kørsel mellem bopæl og arbejdssted/overnatningssted, uden at det får konsekvenser for, at bilerne er indregistreret som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5.

☐ Skatterådet bekræfter, at kørsel i de specialindrettede varebiler bl.a. mellem Spørgers adresse og overnatningssted nær arbejdssted, kørsel mellem overnatningssted nær arbejdssted og selve arbejdsstedet, samt kørsel mellem bopæl og overnatningssted nær arbejdssted kan anses for at være erhvervsmæssigt begrundet, og derfor ikke begrænser Spørgers fradragsret for moms af leje og drift af varebilerne.

☐ Skatterådet kan ikke bekræfte, at der er fuld fradragsret for leje og drift af en mandskabsvogn, der er indregistreret som personbil. Hvis betingelserne er opfyldt, kan der dog opnås fradragsret for moms af lejen, jf. reglerne i momslovens § 42, stk. 4 og 5.

Skatterådsmøde 23. marts 2021 - SKM2021. 202. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende Spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem spørgers adresse og overnatningssted nær arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser?
2. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem overnatningssted nær arbejdssted og selve arbejdsstedet uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser?
3. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, når der er lang afstand mellem arbejdssted og virksomhedens adresse, og afstanden mellem bopæl og arbejdssted er længere end mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet, mens afstanden mellem bopæl og virksomhedens adresse er relativt kort, fx 29 km?
4. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende Spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, når afstanden mellem arbejdssted og virksomhedens adresse er lang, afstanden mellem bopæl og arbejdssted er lang, men dog kortere end mellem arbejdssted og virksomhedens adresse, mens afstanden mellem bopæl og virksomhedens adresse er relativt kort, fx 51,5 km?
5. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende Spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige

konsekvenser, når afstanden mellem bopæl og arbejdssted er relativt kort, mens der er betydelig afstand mellem arbejdssted og virksomhedens adresse og mellem bopæl og virksomhedens adresse?

6. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende Spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, når afstanden mellem såvel bopæl og arbejdssted, mellem arbejdssted og virksomhedens adresse og mellem bopæl og virksomhedens adresse er lang, når afstanden mellem bopæl og arbejdssted (den faktisk kørte rute) er kortere end mellem virksomhedens adresse og arbejdssted?
7. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende Spørgers køretøjer, der er indregistrerede som mandskabsvogne, til kørsel mellem bopæl og overnatningssted nær arbejdssted uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, når afstanden mellem såvel bopæl og arbejdssted/overnatningssted, mellem arbejdssted/overnatningssted og virksomhedens adresse og mellem bopæl og virksomhedens adresse er lang, når afstanden mellem bopæl og arbejdssted/overnatningssted (den faktisk kørte rute) er kortere end mellem virksomhedens adresse og arbejdssted/overnatningssted?
8. Kan det bekræftes, at det er uden betydning for registreringsafgiften om medarbejderens bopæl er i Danmark eller uden for Danmark, eksempelvis Tyskland eller Sverige, og Spørgers medarbejdere derved krydser landegrænsen på vej til og fra bopæl?
9. Kan det bekræftes, at de ruter, der køres i ovenstående spørgsmål 1 til 7 kan ske af Spørgers medarbejdere i en varebil, der er indregistreret med Spørger som bruger, uden at det får konsekvenser for at varebilen er indregistreret som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5?
10. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende en varebil, indregistreret med Spørger som bruger, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted/overnatningssted uden at det får konsekvenser for at bilen er indregistreret som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5, selvom den faktisk kørte rute er længere end afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet?
11. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende virksomhedens mandskabsvogne til kørsel på de ruter, der er omfattet af spørgsmål 1 til 7 uden at det begrænser Spørgers ret til momsfradrag for leje og drift af mandskabsvognene?
12. Kan det bekræftes, at Spørgers medarbejdere kan anvende virksomhedens varebiler til kørsel på ruter, der er omfattet af spørgsmål 1 til 7 uden at det begrænser Spørgers ret til momsfradrag for leje og drift af varebilerne, når det kan lægges til grund, at der er tale om specialindrettede varebiler?
13. Kan det bekræftes, at Spørger har adgang til momsfradrag for leasing og drift af mandskabsvogn, der som følge af Motorstyrelsens fortolkning af reglerne om anvendelse af mandskabsvogne er omregistreret til personbil, da Motorstyrelsen ellers ikke kunne tillade virksomheden at anvende bilen?

Svar

1. Afvises
2. Afvises
3. Afvises
4. Afvises
5. Afvises
6. Afvises
7. Afvises
8. Ja, se dog indstilling og begrundelse
9. Ja
10. Ja
11. Afvises
12. Ja
13. Nej, se dog indstilling og begrundelse

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger leverer byggeydelser i Danmark. Spørger har flere ansatte, der overnatter i nærheden af byggepladserne og anvender Spørgers biler til og fra arbejdsstedet, ligesom de pågældende medarbejdere anvender Spørgers biler ved kørsel til og fra Spørgers adresse samt i nogle tilfælde ved kørsel til og fra medarbejdernes bopæl.

Spørger leaser tre varebiler med en teknisk totalvægt på 2.800 kg. samt en varebil med teknisk totalvægt på 3.500 kg. Derudover leaser Spørger tre mandskabsvogne med teknisk totalvægt på 2.940 kg samt en bil, der tidligere er indregistreret som mandskabsvogn, men afledt af Motorstyrelsens afgørelse, refereret nedenfor, er den nu indregistreret som personbil.

Spørgers mandskabsvogn blev standset af SKAT ved en kontrolaktion i 2013. SKAT sendte forslag til afgørelse vedrørende opkrævning af registreringsafgift for den anvendte mandskabsvogn, men sagen blev henlagt henset til de forklarende bemærkninger om køretøjets anvendelse. Spørger har efterfølgende anvendt mandskabsvognene i overensstemmelse med resultatet af den konkrete sag, praksis og reglerne i registreringsafgiftsloven.

Spørgers medarbejdere blev standset i en mandskabsvogn af Motorstyrelsen ved en kontrolaktion i sommeren 2018. Mandskabsvognen var indregistreret med Spørger som bruger. Medarbejderne var på vej fra arbejdssted i København til deres private bopælsadresse i Tyskland. Motorstyrelsen inddrog nummerpladerne og Spørger har efterbetalt afgift for at kunne anvende mandskabsvognen i virksomheden. Afgørelsen fra Motorstyrelsen er påklaget til Landsskatteretten.

Motorstyrelsen anfører i afgørelsen, at anvendelse af mandskabsvogn til transport af ansatte fra arbejdssted til privat bopæl i Tyskland, anses for privat brug af køretøjet. Motorstyrelsen udtaler, at det er korrekt, at transport mellem hjem og arbejde i en mandskabsvogn er lovlig, hvis den ansatte bruger køretøjet til direkte kørsel mellem bopælen og arbejdsstedet, i de tilfælde, hvor den ansatte har en betydelig afstand fra den private bopæl til virksomhedens adresse.

I afgørelsen fandt Motorstyrelsen at kørslen mellem arbejdsstedet og bopæl var privat kørsel, da afstanden mellem arbejdsstedet i København og den private bopælsadresse i Tyskland (422 km) var væsentligt længere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet i København (299 km). Motorstyrelsen tillagde det ikke betydning, at der var betydelig afstand mellem virksomhedens adresse og den private bopælsadresse (292 km).

Motorstyrelsen anfører, at anvendelse af køretøjet til transport af ansatte bosiddende i Tyskland, er privat brug af køretøjet. De ansatte skulle have parkeret mandskabsvognen på virksomhedens adresse og derfra have anvendt andet transportmiddel til bopæl i Tyskland.

Da Motorstyrelsen i afgørelsen har anført, at det er korrekt, at kørsel mellem bopæl og arbejdssted kan ske i en mandskabsvogn uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, når der er en betydelig afstand mellem privat bopæl og virksomhedens adresse, ønsker Spørger at få afklaret, i hvilke situationer det er tilfældet, og i hvilke situationer kørslen af Motorstyrelsen anses for privat kørsel.

Vi er opmærksomme på, at Motorstyrelsen ikke kan give bindende svar om konkrete sager, der verserer ved Landsskatteretten. Landsskatteretten tager stilling til om Motorstyrelsen med rette har opkrævet registreringsafgift hos Spørger i en situation, hvor medarbejderne har anvendt virksomhedens mandskabsvogn til kørsel mellem bopæl og arbejdssted, når afstanden mellem bopæl og arbejdssted er længere end afstand mellem virksomhedens adresse og arbejdssted, dvs. hvor den faktisk kørte rute er længere, end hvis medarbejderne havde taget mandskabsvognen til virksomhedens adresse og selv sørget for

hjemtransport derfra. Landsskatteretten behandler ikke de øvrige situationer, idet de ikke er omfattet af Motorstyrelsens afgørelse. Denne anmodning om bindende svar indeholder ikke spørgsmål om den situation, der er genstand for klage til Landsskatteretten.

Nærværende anmodning om bindende svar indeholder eksempler på ruter, som medarbejdere ansat hos Spørger kan køre. Vi har i vedhæftede Bilag 1 beskrevet og illustreret de relevante rutebeskrivelser. Der ønskes stillingtagen til, om Spørgers medarbejdere kan anvende mandskabsvogn (spm 1-8) eller varevogn (spm 9-10) til kørslen uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, ligesom der ønskes stillingtagen til evt. momsmæssige konsekvenser ved kørsel i henholdsvis mandskabsvogn og specialindrettet varevogn (spm 11-13).

Spørgers medarbejdere har ikke et egentlig lager på bopælsadressen. Der forefindes værktøj og materialer i mandskabsvognen, som skal anvendes på arbejdsstedet, og som har en værdi, der gør, at det ikke kan efterlades på stedet. Medarbejderne har opsyn hermed, når mandskabsvognen er parkeret på bopælsadressen.

Det første spørgsmål omhandler en situation, hvor Spørger anvender virksomhedens køretøjer til kørsel mellem Spørgers adresse og overnatningssted i nærheden af arbejdssted i København. Denne rute køres eksempelvis søndag aften i situationer, hvor medarbejderne skal have mulighed for at møde tidligt på arbejdsstedet mandag morgen.

Det andet spørgsmål omhandler en situation, hvor Spørgers medarbejdere anvender virksomhedens mandskabsvogne til kørsel mellem overnatningssted i nærheden af et arbejdssted og selve arbejdsstedet. Ruten køres af medarbejdere, der overnatter i København i løbet af ugen, og som kører fra overnatningssted til arbejdspladsen om morgenen og retur igen efter arbejdstids ophør.

Det tredje spørgsmål omhandler en situation, hvor medarbejdere anvender Spørgers mandskabsvogne fra privat bopælsadresse til arbejdssted, når der er betydelig afstand mellem arbejdssted og virksomhedens adresse, ligesom der er betydelig afstand mellem bopæl og arbejdssted, men relativ kort afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse. Afstanden mellem bopæl og arbejdssted er længere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdssted. Spørgsmålet illustreres ved Rutebeskrivelse 1 i vedhæftede, hvor medarbejder anvender køretøj fra privat bopælsadresse til arbejdspladsen i København, hvor medarbejdere samles op på vejen. Afstanden mellem bopælsadressen (for den første medarbejder) og arbejdsstedet er 343 km. Afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet er 315 km. Afstanden mellem bopæl og Spørgers adresse er 29 km.

Det fjerde spørgsmål omhandler en situation, hvor medarbejdere anvender Spørgers mandskabsvogne fra privat bopælsadresse til arbejdssted, når der er betydelig afstand mellem arbejdssted og virksomhedens adresse, ligesom der også er betydelig afstand mellem bopæl og arbejdssted, men relativ kort afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse. Afstanden mellem bopæl og arbejdssted er kortere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdssted. Spørgsmålet illustreres ved Rutebeskrivelse 2 i vedhæftede, hvor medarbejder anvender køretøj fra privat bopælsadresse til arbejdspladsen i København. Afstanden mellem bopælsadressen og arbejdsstedet er 275 km. Afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet er 295 km. Afstanden mellem bopæl og Spørgers adresse er 51,5 km. Den faktiske rute er således kortere end ved kørsel mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet.

Det femte spørgsmål omhandler en situation, hvor medarbejdere anvender Spørgers mandskabsvogne fra privat bopælsadresse til arbejdssted, når der er relativt kort afstand mellem bopæl og arbejdssted, mens der er betydelig afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse og mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet. Spørgsmålet illustreres ved Rutebeskrivelse 3 i vedhæftede, hvor medarbejder anvender køretøj fra privat bopælsadresse til arbejdspladsen i København. Afstanden mellem bopælsadressen og

arbejdsstedet er 80 km. Afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet er 298 km. Afstanden mellem bopæl og Spørgers adresse er 226 km. Den faktiske rute er således væsentligt kortere end ved kørsel mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet.

Det sjette spørgsmål omhandler en situation, hvor medarbejdere anvender Spørgers mandskabsvogne fra privat bopælsadresse i eksempelvis Sverige til arbejdssted i København. Afstandene mellem adresse og arbejdsstedet, mellem Spørgers adresse og bopæl samt mellem arbejdssted og bopæl er lange. Afstanden mellem bopæl og arbejdssted er dog kortere end mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet. Situationen kan illustreres ved Rutebeskrivelse 4 i vedhæftede, hvor afstanden mellem privat bopæl og arbejdssted eksempelvis er 224 km. Afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdssted er 298 km. Afstanden mellem privat bopælsadresse og Spørgers adresse er eksempelvis 373 km. (korteste rute). Den faktiske rute er således kortere end ved kørsel mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet.

Med det syvende spørgsmål ønskes der stillingtagen til samme situation som ved det sjette spørgsmål, men blot hvor medarbejdere anvender Spørgers køretøjer fra privat bopælsadresse i Tyskland til overnatningssted i Hvidovre, der ligger i nær afstand til arbejdsstedet.

Med det ottende spørgsmål ønskes der en bekræftelse af, at det er uden betydning for fritagelsen for registreringsafgift af mandskabsvogne, at kørslen sker uden for Danmarks landegrænser, eksempelvis ved, at mandskabsvognene anvendes til kørsel mellem bopæl i Sverige og arbejdssted i Danmark.

Med niende og tiende spørgsmål ønskes bekræftet, at kørsel mellem henholdsvis Spørgers adresse og overnatningssted, mellem overnatningssted og arbejdssted samt mellem bopælsadresse og arbejdssted kan ske, uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser for varebiler på gule plader indregistreret efter registreringsafgiftslovens § 5.

Med de tre sidste spørgsmål (spm 11-13) ønskes bekræftet, at henholdsvis mandskabsvogne og specialindrettede varebiler kan anvendes til kørsel mellem henholdsvis Spørgers adresse og overnatningssted, mellem overnatningssted og arbejdssted samt mellem bopælsadresse og arbejdssted uden moms-mæssige konsekvenser for fradrag for leasing og drift af bilerne.

Nye faktiske oplysninger

Spørger har fremsendt følgende ændring (uddrag):

Vi forventer at Motorstyrelsen ved besvarelsen af de stillede spørgsmål forudsætter, at de samme biler anvendes til kørsel til/fra bopæl og til overnatningssted og som følge heraf finder, at anvendelsen ikke kan ske uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser henset til Landsskatterettens begrundelse for afgørelse.

Vi ønsker derfor at fastholde de oprindelige spørgsmål, men Motorstyrelsen bedes ved besvarelse af spørgsmål 1-7 forudsætte, at:

- der er tale om medarbejdere som arbejder på samme arbejdsplads i København i 3-6 måneder
- overnatning i løbet af ugen sker nær arbejdssted
- mandskabsvognen anvendes til kørsel til og fra arbejdsstedet hhv. overnatningsstedet efter arbejdsu- gens ophør og forinden ny arbejdsuge
- at medarbejderne ikke har lager på bopælsadressen udover at de har opsynspligt med indholdet i mandskabsvognen

Motorstyrelsen bedes endvidere for besvarelse af spørgsmål 3-6 ift. kørsel mellem bopæl og arbejdssted forudsætte at mandskabsvognen ikke anvendes til kørsel til overnatningssted nær arbejdssted, således at mandskabsvognen efterlades på aflåst byggeplads.

Spørgers høringssvar af 5. februar 2021

Spørger har fremsendt følgende høringssvar (uddrag):

Vores bemærkninger til Motorstyrelsens afvisning af spm. 1-7 - alternative dispositioner

Motorstyrelsen afviser at svare på spørgsmål 1-7 med henvisning til Skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, samt Den juridiske vejledning A. A. 3.9.1, idet vi ønsker bindende svar på flere forskellige/alternative måder at gennemføre en given disposition på og ikke på forhånd har gjort os klart, præcist hvilken fremgangsmåde, vi har tænkt os at anvende. Motorstyrelsen henviser til, at vi i anmodning om det bindende svar har anført "*nærværende anmodning om bindende svar indeholder eksempler på ruter, som medarbejdere ansat hos Spørger kan køre.*".

Vi er ikke enige i det af Motorstyrelsen anførte. Spørger er en virksomhed med mange ansatte og mange arbejdssteder fordelt i hele landet. Der er således konkrete medarbejdere, som anvender mandskabsvognen til kørsel fra bopælsadresse til arbejdssted. Vi har ved udvælgelsen af ruterne angivet i spørgsmål 1-7 taget udgangspunkt i konkrete kørselsmønstre, som medarbejdere hos Spørger rent faktisk kører. De enkelte ruter i spørgsmålene er beskrevet nærmere i anmodningen og er illustreret med konkret rutebeskrivelse i bilag. Årsagen til at det er anført, at der er tale om eksempler skyldes, at der også er andre kørselsmønstre, idet der fx er medarbejdere, som anvender mandskabsvogn fra Spørgers adresse til arbejdsstedet, men de anførte eksempler er udvalgt og anses for at være repræsentative for de kørsler, som sker i Spørgers mandskabsvogne og som Spørger ønsker afklaret om kørslen kan ske i overensstemmelse med registreringsafgiftslovens fritagelsesbestemmelse i § 2, stk. 1, nr. 9.

Vores bemærkninger til Motorstyrelsens afvisning af spm. 8 - spørgsmålet kan ikke besvares med sikkerhed

Motorstyrelsen finder, at besvarelsen af spørgsmål 8 skal afvises, idet spørgsmålet ikke kan besvares med sikkerhed. Motorstyrelsen anfører at en mandskabsvogn ikke generelt kan anvendes til kørsel mellem bopæl og arbejdssted, men at der findes enkelte undtagelser hertil. Motorstyrelsen finder ikke, at betingelserne for at opfylde disse undtagelser ses beskrevet i spørgsmål 8.

Motorstyrelsen udtaler vejledende, at det ikke er en hindring at krydse landegrænser, såfremt de almindelige betingelser for anvendelse af mandskabsvogne efter registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, er opfyldt. Denne vejledende udtalelse svarer umiddelbart på spørgsmålet, men afklarer imidlertid ikke den bagvedliggende udfordring, nemlig hvordan en mandskabsvogn kan anvendes i overensstemmelse med lovens regler, hvis Motorstyrelsen ikke ønsker at oplyse, hvordan de almindelige betingelser skal fortolkes, jf. de foregående 7 spørgsmål.

Anvendelse af mandskabsvogn - betingelser for kørsel mellem bopæl og arbejdssted

Spørger har været af den opfattelse, at Spørgers medarbejdere kan anvende mandskabsvogn til kørsel mellem bopælsadresse og arbejdssted, når der er en betydelig afstand mellem virksomhedens adresse og bopælsadressen. Denne fortolkning var i overensstemmelse med Den juridiske vejlednings afsnit I. A. 1.3.6, hvor følgende fremgår: "*[...]Kørsel mellem arbejdspladsen og den private bopæl vil normalt blive betragtet som privat personbefordring og vil derfor være i strid med reglerne. Der kan dog forekomme tilfælde, hvor en sådan kørsel kan anses som erhvervsmæssig. Eksempelvis, hvor køretøjerne normalt bliver brugt til kørsel direkte fra en medarbejders private bopæl og til arbejdspladserne. I sådanne tilfælde er det forudsat, at der er en betydelig afstand (fx til en anden by/landsdel) fra den privates bopæl til virksomhedens adresse. [...]*"

Spørgers opfattelse om, at anvendelsen kunne ske uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, var endvidere i overensstemmelse med eksempelvis:

- SKM2011. 748. LSR, hvor kørslen kunne ske mellem bopælsadresse og arbejdsstedet i situationer, hvor afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse var helt ned til 18,9 km.
- J-nr. 10-00165, hvor Landsskatteretten fastslog, at der ikke kan indfortolkes kriterier om afstand mellem virksomhedens adresse og arbejdspladsen, når der var en betydelig afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse.
- Spørgers egen tidligere standsningssag, der blev henlagt på baggrund af bemærkninger med henvisning til SKM2011. 748. LSR.

Motorstyrelsen har ved standsningssagen, som er offentliggjort ved SKM2020. 539. LSR anført, at det er deres opfattelse, at det er korrekt at transport mellem hjem og arbejde er lovlig, hvis den ansatte bruger køretøjet til direkte kørsel mellem bopælen og arbejdsstedet, hvor der er en betydelig afstand fra den private bopæl til virksomhedens adresse.

Motorstyrelsen anførte i afgørelsen, at de finder at kørslen mellem arbejdssted og bopæl var privat kørsel, da afstanden mellem arbejdssted og den private bopæl (den faktiske kørsel) var væsentligt længere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet). Det er Motorstyrelsens synspunkt i standsningssagen, der har ført til, at vi har angivet, afstand mellem henholdsvis arbejdssted og virksomhedens adresse, arbejdssted og bopæl samt bopæl og virksomhedens adresse for virksomhedens konkrete kørselsmønstre.

Motorstyrelsen anfører i indstillingen, at det er deres vurdering, at det ikke var afgørende for SKM2020. 537. LSR og SKM2020. 539. LSR, hvorvidt klagerne havde en længere afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse, end mellem bopæl og virksomhedens arbejdssted. Motorstyrelsen kan angive dette synspunkt ved besvarelsen af det enkelte spørgsmål.

Motorstyrelsen anfører med henvisning til SKM2020. 537. LSR og SKM2020. 539. LSR at det efter deres opfattelse tværtimod var afgørende, hvordan mandskabsvognen blev anvendt, herunder bl.a. rådigheden for medarbejderne. Vi er usikre på, hvad der skal forstås herved.

Landsskatteretten anfører følgende i SKM2020. 539. LSR:

"A og B var begge ansat i selskabet. Da de den 28. marts 2018 blev standset i bilen i toldkontrollen ved Rødby Færgehavn, var de efter endt arbejdsuge på vej hjem på påskeferie fra arbejdspladsen adresse Y1, by Y1, til deres bopæle i Tyskland. Sådan kørsel anses i overensstemmelse med bemærkningerne til lovforslaget normalt som privat personbefordring, men kan i overensstemmelse med bemærkningerne og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist anses som erhvervsmæssig kørsel.

Arbejdspladsen i København havde igennem en periode karakter af en fast arbejdsplads, hvor medarbejderne mødte dagligt igennem 3-6 måneder. Medarbejderne havde ikke noget lager af materiel og/eller materialer på deres bopæle i Tyskland. Kørslen i bilen mellem arbejdspladsen i København og bopælene i Tyskland var således udelukkende begrundet i befordring af medarbejderne.

Mandskabsvognen var parkeret ved enten skurbyen eller ved hotel/vandrehjem, når medarbejderne holdt fri og overnattede.

Under disse omstændigheder, herunder at medarbejderne anvendte køretøjet til privat personbefordring uden for de tilfælde, der ifølge bemærkningerne til lovforslaget og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist kan anses som erhvervsmæssig kørsel, er vi enige med SKAT (nu Motorstyrelsen) i, at betingelserne for at fritage køretøjet for afgift ikke er opfyldt.

Vi stemmer derfor for at stadfæste den påklagede afgørelse."

Landsskatteretten anerkender således, at SKM2011. 748. LSR fortsat er udtryk for gældende praksis, men i den konkrete sag, var betingelserne for afgiftsfritagelse ikke opfyldt. Vi er usikre på, hvilke konkrete forhold, der medfører at kørslen ikke kan omfattes af fritagelsen, om det er fordi arbejdspladsen er en daglig arbejdsplads igennem 3-6 måneder og at kørslen til bopæl alene sker til weekender/ferier eller om det er fordi mandskabsvognen konkret også blev anvendt til kørsel mellem skurby/hotel/vandrehjem og arbejdssted.

Vi har derfor fastholdt anmodning om bindende svar, for at få afklaret om Motorstyrelsen finder, at Spørgers medarbejdere kan anvende mandskabsvogn til kørsel mellem bopæl og arbejdssted, jf. SKM2011. 748. LSR, når der ikke sker kørsel til overnatningssted eller om Motorstyrelsen fortolker SKM2020. 539. LSR således, at mandskabsvogn ikke kan anvendes til kørsel mellem arbejdssted og bopælsadresse i weekender/ferier allerede fordi arbejdsstedet er fast i 3-6 måneder.

Det er manglende præcisering af praksis, der er årsag til, at Spørger ønsker taget stilling til udvalgte konkrete kørselsmønstre i selskabet via et bindende svar.

Vi skal venligst anmode Motorstyrelsen om at besvare de stillede spørgsmål, således at Spørger kan sikre, at de overholder Motorstyrelsen fortolkning af reglerne for anvendelse af mandskabsvogne.

Vi ønsker at gøre opmærksom på, at Motorstyrelsen har en vejledningsforpligtelse jf. Forvaltningslovens § 7. Vi finder at Motorstyrelsen forsømmer denne vejledningsforpligtelse, hvis Motorstyrelsen afviser at besvare spørgsmål 1-7.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Svar på spørgsmål vedrørende registreringsafgift og anvendelse af mandskabsvogne:

Svar på spørgsmål 1: Ja

Svar på spørgsmål 2: Ja

Svar på spørgsmål 3: Ja

Svar på spørgsmål 4: Ja

Svar på spørgsmål 5: Ja

Svar på spørgsmål 6: Ja

Svar på spørgsmål 7: Ja

Svar på spørgsmål 8: Ja

Begrundelse for svarene:

Det følger af registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, at motorkøretøjer, som utvivlsomt er konstrueret og særligt indrettet til befordring af mandskab og materiel (mandskabsvogne) er fritaget for registreringsafgift. Det fremgår af bestemmelsen, at køretøjet kun må 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.

I Den juridiske vejledning 2020-2, afsnit I. A. 1.3.6 om mandskabsvogne anfører Skatteforvaltningen følgende: "Det vil ikke være tilladt, at bruge en mandskabsvogn til kørsel mellem virksomheden og

den private bopæl. Kørsel mellem arbejdspladsen og den private bopæl vil normalt blive betragtet som privat personbefordring og vil derfor være i strid med reglerne. Der kan dog forekomme tilfælde, hvor en sådan kørsel kan anses som erhvervsmæssig. Eksempelvis, hvor køretøjerne normalt bliver brugt til kørsel direkte fra en medarbejders private bopæl og til arbejdspladserne. I sådanne tilfælde er det forudsat, at der er en betydelig afstand (fx til en anden by/landsdel) fra den private bopæl til virksomhedens adresse. En sådan brug af køretøjerne vil normalt forudsætte, at der på den private adresse er et mindre lager af materiel og/eller materialer."

I Landsskatterettens kendelse i sag SKM2011. 748. LSR fandt Landsskatteretten, at medarbejderne kunne anvende virksomhedens mandskabsvogn uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser til kørsel mellem bopæl og arbejdssted i situationer, hvor der dels mellem CPs bopæl og arbejdspladsen var 45,9 km og der mellem virksomhedens adresse og arbejdspladsen var 93,5 km og hvor der dels mellem SHs bopæl og arbejdssted var 95,8 km, mens der mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet var 115,9 km. Afstanden mellem CPs bopæl og virksomhedens adresse var 74,8 km, mens afstanden mellem SHs bopæl og virksomhedens adresse var 18,9 km.

CP og SH havde ikke et egentligt lager på bopælsadressen, men værktøjer, pc og lasere blev opbevaret hjemme hos medarbejderne, da de ikke kunne efterlades på byggepladsen i weekenderne eller efter arbejdsophør.

Landsskatteretten fandt i kendelse med journal-nr. 10-00165, at der - når afstanden mellem bopæl og virksomhedens adresse i sig selv kan anses for betydelig - ikke i forarbejdernes ordlyd kan indfortolkes et yderligere kriterium eksempelvis om afstand mellem virksomhedens adresse og arbejdspladsen. Afstanden mellem bopæl og virksomhedens adresse var i denne sag 86 km.

Det er vores opfattelse, at Spørger kan anvende mandskabsvognene ved kørsel henholdsvis mellem medarbejdernes bopæl og arbejdsstederne i de adspurgte situationer og imellem overnatningssted og arbejdssted uden konsekvenser for fritagelsen for registreringsafgift, idet der er tale om kørsel til og/eller fra arbejdsstederne, jf. bestemmelsens ordlyd. Ved vurdering af om der er tale om erhvervsmæssig kørsel eller privat personbefordring ved kørsel mellem bopæl og arbejdssted kan det alene tillægges betydning om der er en betydelig afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse. Den korteste afstand er i spørgsmål 3 (rutebeskrivelse 1), hvor afstanden mellem bopæl og virksomhedens adresse er 29 km. Da denne afstand er længere end afstanden mellem SHs adresse og virksomhedens adresse i SKM2011. 748. LSR (18,9 km), finder vi at alle afstandene mellem medarbejdernes bopæl og virksomhedens adresse i alle adspurgte situationer er så betydelige, at kørslen mellem bopæl og arbejdssted kan anses for at være erhvervsmæssig kørsel. Vi finder derfor at Motorstyrelsen skal bekræfte, at der ikke er registreringsafgiftsmæssige konsekvenser ved de nævnte anvendelser af mandskabsvognene.

Vi finder endvidere ikke, at det kan tillægges betydning, at Spørgers medarbejdere ikke har et egentlig lager på bopælsadressen. Af den juridiske vejledning fremgår, at der ved kørsel mellem bopæl og arbejdssted normalt forudsættes, at der er et mindre lager på den private adresse af materiel og/eller materialer. Det er vores opfattelse, at dette ikke er en ultimativ betingelse, hvilket bekræftes af SKM2011. 748. LSR. Der forefindes værktøj og materialer i Spørgers mandskabsvogne, som skal anvendes på arbejdsstedet og som har en værdi, der gør, at det ikke kan efterlades på arbejdsstedet. Medarbejderne har opsyn med bil, værktøj mv., når mandskabsvognen er parkeret på bopælsadressen.

Spørgers medarbejdere overnatter ofte i nærheden af arbejdsstedet. Uanset, at det i registreringsafgiftsloven er anført at mandskabsvogne må anvendes til kørsel til og fra arbejdssteder, finder vi at kørsel mellem Spørgers adresse og overnatningssted (spm. 1) samt kørsel mellem bopæl og overnatningssted (spm. 7) er i overensstemmelse med formålet med reglerne og at en sådan kørsel derfor skal sidestilles

med den direkte kørsel henholdsvis mellem Spørgers adresse og arbejdssted og mellem bopæl og arbejdssted.

Vi finder ikke, at det kan tillægges betydning for besvarelsen af spørgsmål 1-7 om medarbejderne har bopæl inden for Danmarks grænser eller udenfor. Der ses ikke i registreringsafgiftsloven at være hjemmel til en sådan eventuel begrænsning, hvorfor vi finder, at spørgsmål 8 skal besvares bekræftende.

Svar på spørgsmål vedrørende registreringsafgift og anvendelse af varevogne:

Svar på spørgsmål 9: Ja

Svar på spørgsmål 10: Ja

Begrundelse for svarene:

Spørger har leaset varevogne med teknisk totalvægt på henholdsvis 2.800 kg. og 3.500 kg., som anvendes af medarbejderne til tilsvarende kørsel, som mandskabsvognene anvendes til, herunder til samme ruter.

Der betales en lavere registreringsafgift for varebiler end for personbiler. Efter registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1, er der en reduceret registreringsafgift for nye varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 4 t som utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport. Efter bestemmelsens stk. 2, reduceres registreringsafgiften yderligere for varebiler med tilladt totalvægt over 2,5 t., som er åbne eller uden sideruder bag førersædet.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 3, at varebilerne som udgangspunkt ikke må benyttes til befordring af personer uden for førerrummet, men der synes ikke at være andre begrænsninger i anvendelsen af varebilerne ift. registreringsafgiftsloven.

I SKM2020. 96. SR bekræfter Skatterådet, at spørgers medarbejdere uden registreringsafgiftsmæssige konsekvenser kan køre hjem i en specialindrettet varebil fra byggepladsen, hvis afstanden er kortere end til arbejdsgivers adresse og de normale betingelser for en sådan kørsel er opfyldt.

Vi ønsker med spørgsmål 10 en bekræftelse af, at det ikke har registreringsafgiftsmæssige konsekvenser, at den faktisk kørte rute er længere end afstanden mellem arbejdssted og virksomhedens adresse, og at årsagen til, at der kun nævnes at afstanden er kortere, er, at det var sagens faktiske forhold.

Vi finder, at spørgsmål 9 og spørgsmål 10 skal besvares bekræftende.

Svar på spørgsmål vedrørende momsfradrag for omkostninger til leasing og drift af varevogne og mandskabsvogne:

Svar på spørgsmål 11: Ja

Svar på spørgsmål 12: Ja

Svar på spørgsmål 13: Ja

Begrundelse for svarene:

Det følger af momslovens § 37, stk. 1, at virksomheder kan fratrække moms af udgifter, der udelukkende anvendes til virksomhedens momspligtige formål. Det følger af momslovens § 41, stk. 3, at det omfatter moms på drift af vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 t uanset om køretøjet anvendes til andre (herunder private) formål.

Der kan jf. bestemmelsen alene opnås momsfradrag for 1/3 af leasingydelsen på de pågældende varebiler, hvis de anvendes til andre formål end momspligtige formål. For varebiler med tilladt totalvægt på over 3 t. kan en fradragsbegrænsning jf. momslovens § 38 være relevant, hvis køretøjet anvendes til andre formål end til virksomhedens momspligtige leverancer.

Det fremgår af SKM2008. 354. SKAT og SKM2009. 177. SKAT, at kørsel mellem hjem og arbejde i specialindrettede vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 4 tons anses for foretaget i virksomhedens interesse. Der er momsfradrag for leasing og drift af køretøjerne, når der er et erhvervmæssigt behov for specialindretningen med henblik på at brugeren kan udføre sit arbejde. Der sondres ikke mellem et køretøj indregistreret som mandskabsvogn eller varebil.

Det er vores opfattelse, at Spørger har fuldt momsfradrag for leasing og drift af mandskabsvogne og varevogne, der anvendes af medarbejderne til kørsel mellem Spørgers adresse og overnatningssted, mellem overnatningssted og arbejdssted og mellem medarbejdernes bopæl og arbejdssted/overnatningssted.

Det fremgår af den seneste version af den juridiske vejledning 2020-2 afsnit D. A. 11.6.2, at Skattestyrelsen finder, at en mandskabsvogn afgiftsberigtiget med fuld afgift og indregistreret på hvide nummerplader, skal anses som en personbil. Jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6, er der ikke fradrag for leasing og drift af personbiler.

Det er vores opfattelse, at uanset at Motorstyrelsen har opkrævet registreringsafgift af en mandskabsvogn, fordi Motorstyrelsen konkret har fundet, at mandskabsvognen i registreringsafgiftsmæssig henseende blev anvendt til privat personbefordring, ændrer køretøjet ikke karakter og skal fortsat anses for at være et lastmotorkøretøj.

Med personmotorkøretøjer i momslovens § 42, stk. 1, nr. 6, må der ud fra en sproglig fortolkning alene menes almindelige personbiler samt biler, der ikke kan anvendes til varetransport, som tilfældet er ved mandskabsvogne.

Vi finder at momsfradrag for mandskabsvogne indregistreret på hvide plader skal reguleres efter momslovens regler for varebiler, under forudsætning af, at der ikke transporteres personer uden for førerrummet.

Motorstyrelsens og Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1-7

Det ønskes bekræftet, at Spørgers medarbejdere kan anvende spørgers indregistrerede mandskabsvogne til kørsel mellem spørgers adresse og et overnatningssted nær arbejdssted, mellem overnatningssted nær arbejdssted og selve arbejdsstedet, mellem bopæl og arbejdssted, herunder når der krydses landegrænse.

Begrundelse

Generelt

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 21, at man kan få bindende svar på den skattemæssige virkning af en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Efter skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, kan Skatterådet 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 afgørende imod en besvarelse.

Ifølge lovbemærkningerne til skatteforvaltningslovens § 23 om gebyr, kan en anmodning om bindende svar efter en konkret vurdering afvises, hvis spørgeren ønsker en række alternative muligheder besvaret, således at en besvarelse vil være at sidestille med rådgivning.

Det fremgår derfor af Den juridiske vejledning afsnit A. A. 3.9.1, at en anmodning om bindende svar kan afvises som følge af spørgsmål om alternative dispositioner.

Konkret

Spørger ønsker bindende svar på flere forskellige/alternative måder at gennemføre en given disposition på, og spørger har dermed ikke på forhånd gjort sig klart, præcist hvilken fremgangsmåde spørgeren har tænkt sig at anvende.

Det fremgår blandt andet af spørgers anmodning om bindende svar, at; *nærværende anmodning om bindende svar indeholder eksempler på ruter, som medarbejdere ansat hos Spørger kan køre*. Det er således vores vurdering, at der ikke endeligt er taget stilling til, hvordan dispositionen skal udføres, men at dette vil afhænge af Motorstyrelsens svar i nærværende sag. Det er således vores vurdering, at Motorstyrelsens svar anses for rådgivning i denne sag, der skal bidrage til en gunstig anvendelse af mandskabsvogne. Det er vores vurdering, at dette falder uden området for bindende svar.

Skatterådet afviste i SKM2014. 397. SR, SKM2014. 248. SR og SKM2019. 31. SR at besvare spørgsmål vedrørende alternative dispositioner, da en besvarelse heraf ville få karakter af rådgivning.

Det lægges desuden til grund, at spørgsmål 1-7 ikke kan besvares med sikkerhed. I to nyere afgørelser fra Landsskatteretten, SKM2020. 537. LSR og SKM2020. 539. LSR fandt Landsskatteretten, at klagernes mandskabsvogne var anvendt i strid med bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9. Det er vores vurdering, at det ikke var afgørende, hvorvidt klagerne havde en lang afstand, herunder en længere afstand mellem bopæl og virksomhedens adresse, end bopæl og virksomhedens arbejdssted. Det afgørende var efter vores opfattelse tværtimod, hvordan mandskabsvognen blev anvendt, herunder bl.a. rådigheden for medarbejderne.

Spørgers høringssvar ændrer ikke på Motorstyrelsens opfattelse af, at spørgsmålene skal afvises. Det er ikke afgørende, at medarbejderne har kørt de angivne ruter. Det afgørende er, at vi som myndighed ved dette bindende svar ender med at rådgive spørgers virksomhed om, hvordan de skal indrette deres virksomhed og deres anvendelse af mandskabsvogne. Spørgsmålenes karakter og udformning gør således, at de ikke kan besvares ved bindende svar.

Det er ligeledes Motorstyrelsens opfattelse, at disse sager skal afgøres ud fra en konkret og individuel vurdering. Elementer som rådighed over køretøjet, hvorvidt der er et lager på adressen, om det er en del af en vagtordning, afstande o.l. skal vurderes konkret i hvert enkelte tilfælde. Det er derfor forbundet med for stor usikkerhed at besvare spørgsmålene, da mange faktorer spiller ind. Spørgsmålene egner sig således bedst til at blive besvaret gennem vejledning.

Det er på den baggrund Motorstyrelsens opfattelse, at spørgsmål 1-7 bør afvises, jf. skatteforvaltningslovens § 21, jf. § 24, stk. 2, idet spørger ønsker en række alternative muligheder besvaret.

Indstilling

Motorstyrelsen indstiller, at spørgsmål 1-7 besvares med "Afvises".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at det er uden betydning for registreringsafgiften om medarbejderens bopæl er i Danmark eller uden for Danmark, eksempelvis Tyskland eller Sverige, og Spørgers medarbejdere derved krydser landegrænsen på vej til og fra bopæl.

Begrundelse

Generelt

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at Skatterådet i særlige tilfælde kan 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 afgørende imod en besvarelse.

Konkret

Spørger ønsker svar på, at det er uden betydning for registreringsafgiften om medarbejdernes bopæl er i Danmark eller uden for Danmark, og spørgers medarbejdere derved krydser landegrænsen på vej til og fra sin bopæl.

En mandskabsvogn kan ikke generelt anvendes til kørsel mellem bopæl og arbejdssted, jf. registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9. Der findes enkelte undtagelser til denne regel, men betingelserne for at opfylde disse undtagelser ses ikke beskrevet i spørgers spørgsmål 8.

–Motorstyrelsen finder derfor, at det vil være forbundet med en stor usikkerhed at besvare spørgsmålet, da det dermed forudsættes at kørsel til privat bopæl er i overensstemmelse med registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9.

Det er Motorstyrelsens opfattelse, at det ikke er en hindring at krydse landegrænser, hvis de almindelige betingelser for anvendelse af mandskabsvogne efter registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9 er opfyldt.

Indstilling

Motorstyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "ja - se dog indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at de ruter, der køres i ovenstående spørgsmål 1 til 7 kan ske af Spørgers medarbejdere i en varebil, der er indregistreret med Spørger som bruger, uden at det får konsekvenser for, at varebilen er indregistreret som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5.

Begrundelse

Generelt

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1, at for nye biler og for genopbyggede biler, der skal afgiftsberigtiges efter § 7, udgør afgiften 0 kr. af de første 54.200 kr. (2010-niveau) af den afgiftspligtige værdi og 50 procent af resten, hvis bilen har en tilladt totalvægt ikke over 4 t, og bilen utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport.

Det fremgår videre af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 2, at for nye biler som nævnt i stk. 1 med tilladt totalvægt over 2,5 t, som er enten åbne eller uden sideruder bag førersædet i bilens venstre side, herunder uden udskæring til sideruder bag førersædet i bilens venstre side, udgør afgiften 0 kr. af de første 38.200 kr. af den afgiftspligtige værdi og 30 pct. af resten. For biler som nævnt i 1. pkt. med en tilladt totalvægt over 3 t kan afgiften dog højst udgøre 56.800 kr.

Ifølge registreringsafgiftslovens § 5, stk. 3, må biler som nævnt i stk. 1 og 2 ikke benyttes til befordring af personer uden for førerrummet. Det er dog tilladt uden for førerrummet at befordre personer, som arbejder i ejerens (brugerens) virksomhed, til eller fra den arbejdsplads, hvor de skal anvende det medbragte materiel. Det er endvidere tilladt at befordre personer uden for førerrummet, hvis der er udstedt tilladelse til kørsel i optog eller med elever, der har afsluttet en uddannelse.

Af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 12, 1. pkt. fremgår, at en bil, som er berigtiget med afgift efter stk. 1-11, afgiftsberigtiges efter § 4 (om fuld registreringsafgift), når betingelserne for den foretagne afgiftsberigtigelse ikke længere er opfyldt.

I Den juridiske vejledning 2020-2 afsnit I. A. 1.4.3 fremgår følgende om anvendelsen af køretøjer som omhandlet i registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1 og stk. 2:

"Anvendelse

Køretøjerne må benyttes til både erhvervsmæssig kørsel og privatkørsel, men der må ikke befordres personer uden for førerrummet. Køretøjerne må ikke benyttes til skolekørsel.

Ved køretøjernes anvendelse til godstransport er det tilladt at befordre personer uden for førerrummet, når de er ansat i ejerens (brugerens) virksomhed og skal befordres til og fra den arbejdsplads, hvor de skal anvende det medbragte materiel. Køretøjerne må benyttes som trækkræft for campingvogne.

..."

I SKM2020. 96. SR svarede Skatterådet bekræftende på et spørgsmål om, hvorvidt en spørgers medarbejdere - uden at det ville få konsekvenser for den reducerede registreringsafgift som varebil på gule plader - kunne køre hjem i en specialindrettet varebil fra en byggeplads til bopælen, hvis afstanden var kortere end til arbejdsgivers adresse, og de normale betingelser for en sådan kørsel i Danmark var opfyldt, selvom man derved krydsede landegrænsen til Tyskland. Det blev ved afgørelsen lagt til grund, at der var tale om en specialindrettet varebil omfattet af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 11, og at varebilen opfyldte betingelserne til køretøjets vægt og indretning i registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1. Det blev endvidere lagt til grund, at der ikke blev befordret personer uden for førerrummet. Under disse omstændigheder kunne spørgerens specialindrettede varebiler anvendes til kørsel mellem de byggepladser i Danmark, hvor spørgeren udførte arbejdsopgaver, og medarbejdernes bopæl, uanset om denne var beliggende i Danmark eller Tyskland.

Konkret

Spørger har i anmodningen oplyst, at kørslen som omhandlet i spørgsmål 9 vil foregå i en af virksomhedens leasede varebiler med en teknisk totalvægt på 2.800 kg eller varebiler med en teknisk totalvægt på 3.500 kg.

Motorstyrelsen lægger til grund, at disse varebiler opfylder betingelserne i registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1, eller stk. 2, vedrørende køretøjets vægt og indretning.

Motorstyrelsen lægger endvidere på baggrund af spørgerens anmodning til grund, at der ikke under kørslen som omhandlet i spørgsmål 9 befordres personer uden for førerrummet.

Under disse omstændigheder vurderer Motorstyrelsen, at virksomhedens medarbejdere i overensstemmelse med registreringsafgiftslovens § 5 kan anvende de omhandlede varebiler til kørsel til og fra virksomhedens adresse, arbejdssted samt medarbejdernes bopæl eller overnatningssted nær arbejdsstedet.

Motorstyrelsen henviser herved til, at varebilerne efter registreringsafgiftslovens § 5 må anvendes til både erhvervsmæssig kørsel og privat kørsel, og at der ikke kan opstilles et krav om, at kørslen skal ske til eller fra en af virksomhedens arbejdspladser, når der ikke sker befordring af personer uden for førerrummet.

Det er derfor Motorstyrelsens vurdering, at spørgers medarbejdere kan foretage kørsel som nævnt i spørgsmål 1-7 i virksomhedens varebiler, der er indregistreret med Spørger som bruger, uden at det får konsekvenser for den reducerede registreringsafgift som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5. Det er ved dette svar dog forudsat, at der ikke ved kørslen befordres personer uden for førerrummet.

Det bemærkes, at Motorstyrelsens besvarelse af spørgsmål 9 alene vedrører registreringsafgiften.

Indstilling

Motorstyrelsen indstiller, at spørgsmål 9 besvares med "Ja".

Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at Spørgers medarbejdere kan anvende en varebil, indregistreret med Spørger som bruger, til kørsel mellem bopæl og arbejdssted/overnatningssted uden at det får konsekvenser for at bilen er indregistreret som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5, selvom den faktisk kørte rute er længere end afstanden mellem Spørgers adresse og arbejdsstedet?

Begrundelse

For så vidt angår retsgrundlaget henvises der i det hele til spørgsmål 9 ovenfor.

Spørger har i anmodningen oplyst, at kørslen som omhandlet i spørgsmål 10 vil foregå i en af virksomhedens leasede varebiler med en teknisk totalvægt på 2.800 kg eller varebiler med en teknisk totalvægt på 3.500 kg.

Også for så vidt angår besvarelsen af spørgsmål 10 lægger Motorstyrelsen til grund, at disse varebiler opfylder betingelserne i registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1, eller stk. 2, vedrørende køretøjets vægt og indretning.

Motorstyrelsen lægger endvidere på baggrund af spørgerens anmodning til grund, at der heller ikke under kørslen som omhandlet i spørgsmål 10 befordres personer uden for førerrummet.

Under disse omstændigheder vurderer Motorstyrelsen, at virksomhedens medarbejdere i overensstemmelse med registreringsafgiftslovens § 5 kan anvende de omhandlede varebiler til kørsel mellem medarbejderens bopæl og henholdsvis arbejdsstedet eller overnatningsstedet, selvom ruten er længere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet.

Motorstyrelsen henviser herved til, at varebilerne efter registreringsafgiftslovens § 5 må anvendes til både erhvervsmæssig kørsel og privat kørsel, og at der ikke kan opstilles et krav om, at kørslen skal ske til eller fra en af virksomhedens arbejdspladser, når der ikke sker befordring af personer uden for førerrummet.

Det er desuden Motorstyrelsens opfattelse, at det ikke af SKM2020. 96. SR kan udledes, at afstanden fra en medarbejders bopæl til byggepladsen skal være kortere end afstanden fra virksomhedens adresse til byggepladsen, for at kørslen ikke får konsekvenser for den reducerede registreringsafgift som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5. Efter Motorstyrelsens opfattelse indgik afstanden ved kørslen således alene i Skatterådets besvarelse som følge af formuleringen af spørgsmålet i den konkrete

sag. Denne opfattelse understøttes af, at der ikke i reglerne om lovlig kørsel efter registreringsafgiftslovens § 5 gælder krav til afstanden ved kørslen.

Det er derfor Motorstyrelsens vurdering, at spørgers medarbejdere kan anvende en varebil, der er indregistreret med Spørger som bruger, til kørsel mellem medarbejderens bopæl og henholdsvis arbejdsstedet og overnatningsstedet, uden at det får konsekvenser for den reducerede registreringsafgift som varebil på gule plader efter registreringsafgiftslovens § 5, selvom den kørte rute er længere end afstanden mellem virksomhedens adresse og arbejdsstedet. Det er ved dette svar dog forudsat, at der ikke ved kørslen befordres personer uden for førerummet.

Det bemærkes, at Motorstyrelsens besvarelse af spørgsmål 10 alene vedrører registreringsafgiften.

Indstilling

Motorstyrelsen indstiller, at spørgsmål 10 besvares med "Ja".

Spørgsmål 11

Det ønskes bekræftet, at Spørgers medarbejdere kan anvende virksomhedens mandskabsvogne til kørsel på de ruter, der er omfattet af spørgsmål 1 til 7, uden at det begrænser Spørgers ret til momsfradrag for leje og drift af mandskabsvognene.

Begrundelse

Det er Spørgers opfattelse, at der er fuldt momsfradrag for leasing og drift af mandskabsvogne, der anvendes af medarbejderne til kørsel mellem Spørgers adresse og overnatningssted, mellem overnatningssted og arbejdssted og mellem medarbejdernes bopæl og arbejdssted/overnatningssted.

Fuldt momsfradrag for leasing og drift af mandskabsvognene forudsætter, at der er tale om varebiler på gule plader, der udelukkende bruges i forbindelse med virksomhedens momspligtige aktiviteter, jf. momslovens § 37, stk. 1.

Motorstyrelsen indstiller, at Skatterådet afviser at besvare spørgsmål 1 til 7, idet spørger ønsker en række alternative muligheder besvaret.

Der er ikke momsfradrag for drift af personbiler, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6. Virksomheder, der lejer personbiler i mere end 6 måneder i sammenhæng kan dog få begrænset fradrag for moms af lejen, jf. momslovens § 42, stk. 4 og 5. Det er en betingelse, at mindst 10 pct. af den årlige kørsel vedrører virksomhedens momspligtige aktiviteter.

Indstillingen om at afvise at besvare spørgsmål 1 til 7 medfører således, at der ikke er taget stilling til, om mandskabsvognene ved den omhandlede kørsel skal anses som varevogne på gule plader eller som personbiler.

Da fradragsreglerne for moms af udgifter til varebiler på gule plader er forskellige fra fradragsreglerne for moms af udgifter til personbiler, er det Skattestyrelsens opfattelse, at spørgsmålet ikke kan besvares med fornøden sikkerhed, jf. skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, og at spørgsmålet derfor bør afvises.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 11 besvares med "Afvises".

Spørgsmål 12

Det ønskes bekræftet, at Spørgers medarbejdere kan anvende virksomhedens

varebiler til kørsel på ruter, der er omfattet af spørgsmål 1 til 7, uden at det begrænser Spørgers ret til momsfradrag for leje og drift af varebilerne, når Skattestyrelsen kan lægge til grund, at der er tale om specialindrettede varebiler.

Begrundelse

Den daværende regering, Socialdemokraterne, Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Det Radikale Venstre og Ny Alliance indgik den 4. april 2008 en aftale, der forenkler reglerne for kørsel i vare- og lastvogne med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton. Praksis for kørsel for sådanne køretøjer blev i overensstemmelse med aftalen ændret ved styresignal SKM2008. 354. SKAT om ændring af praksis for kørsel i vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton, hvor der er fratrullet moms ved anskaffelsen.

Ved styresignal SKM2009. 177. SKAT blev praksis for kørsel i sådanne køretøjer udvidet til også at omfatte kørsel i vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på over 3 ton men ikke over 4 ton.

Det fremgår af disse styresignaler, som er indarbejdet i Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 11.6.3.3.1.2 og D. A. 11.6.4.2, at kørsel mellem hjem og arbejde i specialindrettede vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 4 ton anses for foretaget i virksomhedens interesse med fradrag for køretøjets købsmoms til følge på betingelse af:

- at der er et erhvervmæssigt behov for, at køretøjet er indrettet på den specielle måde
- at den specialindrettede bil er nødvendig for, at brugeren kan udføre sit arbejde.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at når disse betingelser er opfyldt, kan der køres mellem hjem og arbejde, uden at det har momsmæssige konsekvenser for Spørger -også i de tilfælde, hvor grænsen mellem Danmark og Tyskland eller Sverige krydses.

Der er herved taget stilling til den kørsel mellem hjem og arbejde, som er omfattet af spørgsmål 3, 4, 5, 6 og 8.

Spørgsmål 1 vedrører kørsel mellem Spørgers adresse og overnatningssted nær arbejdssted.

Spørgsmål 2 vedrører kørsel mellem overnatningssted nær arbejdssted og selve arbejdsstedet.

Spørgsmål 7 vedrører kørsel mellem bopæl og overnatningssted nær arbejdssted.

I praksis ses der ikke at være taget stilling til den kørsel, der er omfattet af spørgsmål 1, 2, og 7.

Skattestyrelsen lægger ved vurderingen af kørslen i spørgsmål 1, 2 og 7 til grund, at den specialindrettede bil er nødvendig, for at brugeren kan udføre sit arbejde på arbejdsstedet. Endvidere lægges det til grund, at arbejdsstedet ligger i en sådan afstand fra henholdsvis Spørgers adresse og brugerens bopæl, at det ikke er hensigtsmæssigt dagligt at køre mellem bopæl/arbejdssted og arbejdssted/bopæl, henholdsvis Spørgers adresse/arbejdssted og arbejdssted/Spørgers adresse.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at kørslen til overnatningssted/fra overnatningssted kan anses for at være erhvervmæssigt begrundet.

Der er herved lagt vægt på, at overnatningsstedet ligger nær arbejdsstedet, samt at det ikke vil være hensigtsmæssigt, at pålægge brugeren at finde egnet parkering ved arbejdsstedet og alternativ transport mellem arbejdssted og overnatningssted.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan det således bekræftes, at den omhandlede kørsel i de specialindrettede varebiler ikke begrænser Spørgers ret til momsfradrag for leje og drift.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 12 besvares med "Ja".

Spørgsmål 13

Det ønskes bekræftet, at Spørger har adgang til momsfradrag for leasing og drift af mandskabsvogn, der som følge af Motorstyrelsens fortolkning af reglerne om anvendelse af mandskabsvogne er omregistreret til personbil, da Motorstyrelsen ellers ikke kunne tillade virksomheden, at anvende bilen.

Begrundelse

Det fremgår af Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 22.4.1, at motorkøretøjer, som er særligt indrettet til brug for virksomhedens momspligtige aktiviteter, og som er fritaget for registreringsafgift ikke anses for personmotorkøretøjer omfattet af momslovens § 42, stk. 1, nr. 6. Som eksempel herpå nævnes mandskabsvogne.

I Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 11.6.2, fremgår det, at de omhandlede mandskabsvogne skal være registreret som varevogne på gule plader i Køretøjsregisteret.

Det fremgår endvidere af afsnittet, at det er Skattestyrelsens opfattelse, at når en mandskabsvogn er afgiftsberigtiget med fuld afgift og indregistreret på hvide nummerplader, skal bilen anses som en personbil.

Der er ikke momsfradrag for drift af personbiler, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6. Virksomheder, der lejer personbiler i mere end 6 måneder i sammenhæng kan dog få begrænset fradrag for moms af lejen, jf. momslovens § 42, stk. 4 og 5. Det er en betingelse, at mindst 10 pct. af den årlige kørsel vedrører virksomhedens momspligtige aktiviteter.

Spørger har derfor ikke adgang til momsfradrag for drift af mandskabsvognen, når den er indregistreret som en personbil, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Hvis betingelserne om, at personbilen er lejet i mere end 6 måneder i sammenhæng, og mindst 10 pct. af den årlige kørsel vedrører virksomhedens momspligtige aktiviteter, har Spørger begrænset fradrag for moms af leasingafgiften, jf. momslovens § 42, stk. 4 og 5.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 13 besvares med "Nej, se dog indstilling og begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Motorstyrelsens og Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1-7

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse 2020-05-13 nr. 635 Skatteforvaltningsloven § 24

En anmodning om et bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren. Skønner told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet, at spørgsmålet ikke er tilstrækkeligt oplyst, kan spørgeren anmodes om yderligere oplysninger eller dokumentation. Efterkommes anmodningen ikke inden for en rimelig frist, kan spørgsmålet afvises eller svaret begrænses til de forhold, der skønnes tilstrækkeligt oplyst.

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 afgørende imod en besvarelse.

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

Praksis

Den juridiske vejledning afsnit A. A. 3.9.1 Afvisning som følge af spørgsmål om alternative dispositioner

Det fremgår af lovbemærkningerne til SFL § 23, at en anmodning om bindende svar efter en konkret vurdering kan afvises, hvis spørgeren ønsker en række alternative muligheder besvaret, således at en besvarelse vil være at sidestille med rådgivning.

SKM2019. 31. SR: Spørgerne ønskede bindende svar på 4 spørgsmål. Skatterådet svarede på det første spørgsmål, men afviste at besvare spørgsmål 2-4 vedrørende alternative fremgangsmåder i forhold til spørgsmål 1, jf. SFL § 24, stk. 2, idet en besvarelse af disse spørgsmål ville have karakter af rådgivning.

SKM2014. 397. SR: Afvisning - spørgsmål om 5 forskellige modeller blev anset som rådgivning

SKM2014. 248. SR: Afvisning - alternative dispositioner

SKM2020. 537. LSR: SKAT (nu Motorstyrelsen) havde opkrævet 87.097 kr. i registreringsafgift med henvisning til, at køretøjet ikke opfyldte betingelserne i registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, for fritagelse som mandskabsvogn.

Landsskatterettens flertal bemærkede, at personerne A og B begge var ansat i det selskab, som ejede køretøjet, da de den 28. marts 2018 blev standset i køretøjet i toldkontrollen ved Rødby Færgehavn på vej hjem på påskeferie fra arbejdspladsen i København til deres bopæle i Tyskland. Sådan kørsel anses i overensstemmelse med bemærkningerne til lovforslaget normalt som privat personbefordring, men kan i overensstemmelse med bemærkningerne og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist anses som erhvervsmæssig kørsel. Efter en fraskrivelseserklæring, som medarbejderne havde underskrevet, havde de ret til at anvende køretøjet til "svinkeærinder" på op til i hvert fald 1.000 km pr. år. Endvidere gav fraskrivelseserklæringen dem uden begrænsninger ret til kørsel til virksomhedens faste forretningssted og til kørsel til spisning eller afhentning af mad. Køretøjet var parkeret ved enten skurbyen ved arbejdspladsen eller ved hotel/vandrehjem, når medarbejderne holdt fri og overnattede. Arbejdspladsen i København havde igennem en periode karakter af en fast arbejdsplads, hvor medarbejderne mødte dagligt igennem 3-6 måneder. Selskabet havde ikke dokumenteret nogen erhvervsmæssig begrundelse for, at medarbejderne som oplyst havde et mindre lager af materiel og værktøj på deres bopæle i Tyskland. Kørslen i bilen mellem arbejdspladsen i København og bopælene i Tyskland var derfor alene begrundet i befordring af medarbejderne. Under disse omstændigheder, herunder at medarbejderne havde adgang til og rent faktisk også anvendte køretøjet til privat personbefordring uden for de tilfælde, der ifølge bemærkningerne til lovforslaget og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist kan anses som erhvervsmæssig kørsel, var flertallet enige med SKAT (nu Motorstyrelsen) i, at betingelserne for at fritage køretøjet for afgift ikke var opfyldt.

SKM2020. 539. LSR: SKAT (nu Motorstyrelsen) havde opkrævet 209.432 kr. i registreringsafgift med henvisning til, at køretøjet ikke opfyldte betingelserne i registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9, for fritagelse som mandskabsvogn.

Landsskatteretten bemærkede, at personerne A og B begge var ansat i selskabet, da de den 28. marts 2018 blev standset i køretøjet i toldkontrollen ved Rødby Færgehavn på vej hjem på påskeferie fra arbejdspladsen i København til deres bopæle i Tyskland. Sådan kørsel anses i overensstemmelse med bemærkningerne til lovforslaget normalt som privat personbefordring, men kan i overensstemmelse med bemærkningerne og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist anses som erhvervsmæssig kørsel. Arbejdspladsen i København havde igennem en periode karakter af en fast arbejdsplads, hvor medarbejderne mødte dagligt igennem 3-6 måneder. Medarbejderne havde ikke noget lager af materiel og/eller materialer på deres bopæle i Tyskland. Kørslen i bilen mellem arbejdspladsen i København og bopælene i Tyskland var således udelukkende begrundet i befordring af medarbejderne. Mandskabsvognen var parkeret ved enten skurbyen ved arbejdspladsen eller ved hotel/vandrehjem, når medarbejderne holdt fri og overnattede. Under disse omstændigheder, herunder at medarbejderne anvendte køretøjet til privat personbefordring uden for de tilfælde, der ifølge bemærkningerne til lovforslaget og praksis, jf. f.eks. SKM2011. 748. LSR, undtagelsesvist kan anses som erhvervsmæssig kørsel, var flertallet enige med SKAT (nu Motorstyrelsen) i, at betingelserne for at fritage køretøjet for afgift ikke var opfyldt.

Et retsmedlem fandt, at betingelserne for afgiftsfritagelse var opfyldt.

Spørgsmål 8

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse 2020-05-13 nr. 635 Skatteforvaltningsloven

§ 24

En anmodning om et bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren. Skønner told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet, at spørgsmålet ikke er tilstrækkeligt oplyst, kan spørgeren anmodes om yderligere oplysninger eller dokumentation. Efterkommes anmodningen ikke inden for en rimelig frist, kan spørgsmålet afvises eller svaret begrænses til de forhold, der skønnes tilstrækkeligt oplyst.

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 afgørende imod en besvarelse.

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

Spørgsmål 9-10

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse nr. 228 af 11. marts 2020 om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. (registreringsafgiftsloven)

§ 5. For nye biler og for genopbyggede biler, der skal afgiftsberigtiges efter § 7, udgør afgiften 0 kr. af de første 54.200 kr. (2010-niveau) af den afgiftspligtige værdi og 50 pct. af resten, hvis

- 1) bilen har en tilladt totalvægt ikke over 4 t og
- 2) bilen utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport.

Stk. 2. For nye biler som nævnt i stk. 1 med tilladt totalvægt over 2,5 t, som er enten åbne eller uden sideruder bag førersædet i bilens venstre side, herunder uden udskæring til sideruder bag førersædet i bilens venstre side, udgør afgiften 0 kr. af de første 38.200 kr. af den afgiftspligtige værdi og 30 pct. af resten. For biler som nævnt i 1. pkt. med en tilladt totalvægt over 3 t kan afgiften dog højst udgøre 56.800 kr.

Stk. 3. Biler som nævnt i stk. 1 og 2 må ikke benyttes til befordring af personer uden for førerrummet. Det er dog tilladt uden for førerrummet at befordre personer, som arbejder i ejerens (brugerens) virksomhed, til eller fra den arbejdsplads, hvor de skal anvende det medbragte materiel. Det er endvidere tilladt at befordre personer uden for førerrummet, hvis der er udstedt tilladelse til kørsel i optog eller med elever, der har afsluttet en uddannelse.

[...]

Stk. 12. En bil, som er berigtiget med afgift efter stk. 1-11, afgiftsberigtiges efter § 4, når betingelserne for den foretagne afgiftsberigtigelse ikke længere er opfyldt. For biler, der er omfattet af stk. 1, nedsættes afgiften efter reglerne for brugte varebiler i stk. 8 med 50 pct. af den del af bilens afgiftspligtige værdi før ændringen, der overstiger 54.200 kr. (2010-niveau). For biler, der er omfattet af stk. 2, nedsættes afgiften efter reglerne for brugte varebiler i stk. 8 med 30 pct. af den del af bilens afgiftspligtige værdi før ændringen, der overstiger 38.200 kr. Dog kan nedslaget højst udgøre 56.800 kr., reguleret efter stk. 8, for biler omfattet af stk. 2, 2. pkt. For biler, som er berigtiget med halv afgift efter tidligere lovgivning, nedsættes afgiften med 40 pct. Nedsættelserne efter 2.-4. pkt. kan ikke overstige den afgift, der oprindeligt er betalt.

[...]

Praksis

Det er i Den juridiske vejledning, 2020-2, afsnit I. A. 1.4.3 "Last- og varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 4 tons" beskrevet, hvordan man må anvende køretøjer, som er omfattet af registreringsafgiftslovens § 5 om nedsat afgift for varebiler:

"Anvendelse

Køretøjerne må benyttes til både erhvervsmæssig kørsel og privatkørsel, men der må ikke befordres personer uden for førerrummet. Køretøjerne må ikke benyttes til skolekørsel.

Ved køretøjernes anvendelse til godstransport er det tilladt at befordre personer uden for førerrummet, når de er ansat i ejerens (brugerens) virksomhed og skal befordres til og fra den arbejdsplads, hvor de skal anvende det medbragte materiel. Køretøjerne må benyttes som trækraft for campingvogne.

Køretøjerne må også anvendes til at befordre personer uden for førerrummet, hvis der af Trafikstyrelsen eller politiet er udstedt en tilladelse til kørsel i optog eller med elever, der har afsluttet en uddannelse (studenterkørsel og kørsel ved byfester, karneval, 1. maj demonstrationer mv.). Der skal ikke sendes nogen ansøgning til Motorstyrelsen om en sådan anvendelse."

SKM2020. 96SR

I afgørelsen besvarede Skatterådet bl.a. følgende spørgsmål bekræftende:

"1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørgers medarbejdere kan køre hjem i en specialindrettet varebil fra byggepladsen til hjemmet, hvis afstanden er kortere end til arbejdsgivers adresse og de normale betingel-

ser for en sådan kørsel i Danmark er opfyldt, selv om man derved krydser landegrænsen til Tyskland, uden at det får konsekvens for den reducerede registreringsafgift som varebil på gule plader? "

Af Skatterådets afgørelse og begrundelse fremgik følgende:

"Spørgsmål 1

Skatterådet tiltræder Motorstyrelsens indstilling og begrundelse."

Af Motorstyrelsens indstilling fremgik følgende:

"Begrundelse

[...]

På baggrund af spørgers anmodning, er det lagt til grund for besvarelsen, at spørgers køretøjer, omtalt som "specialindrettet varebil", er køretøjer omfattet af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 11, og ikke eksempelvis mandskabsvogne omfattet af registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 9.

På baggrund af spørgers anmodning er det videre lagt til grund, at de omhandlede køretøjer opfylder betingelserne i registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1 vedrørende køretøjets vægt og indretning, samt at de overholder de begrænsninger i anvendelsen, som følger af registreringsafgiftslovens § 5, stk. 3 vedrørende befordring af personer uden for førerummet.

Under disse forudsætninger er det Motorstyrelsens vurdering, at en virksomheds køretøjer, som er afgiftsberigtiget efter registreringsafgiftslovens § 5, kan anvendes til kørsel mellem de byggepladser, hvor virksomheden udfører arbejdsopgaver, og medarbejdernes bopæl.

Det er videre Motorstyrelsens vurdering, at der ikke efter registreringsafgiftslovens § 5 kan stilles krav om, at sådan kørsel kun må foretages her i landet.

Det er derfor Motorstyrelsens vurdering, at spørgers specialindrettede varebiler kan anvendes til kørsel mellem de byggepladser i Danmark, hvor spørger udfører arbejdsopgaver, og medarbejdernes bopæl - uanset om denne er beliggende i Danmark eller Tyskland.

Det bemærkes, at Motorstyrelsens besvarelse af spørgsmål 1 alene vedrører registreringsafgiften.

Indstilling

Motorstyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 11-13

Lovgrundlag

Momslovens § 37, stk. 1, har følgende ordlyd:

"§ 37. Virksomheder registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a kan ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, fradrage afgiften efter denne lov for virksomhedens indkøb m.v. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 6."

Momslovens § 42, stk. 1, nr. 6, og stk. 4 og 5 har følgende ordlyd:

"§ 42. Virksomheder kan ikke fradrage afgift af indkøb m.v., som vedrører

- 1) --
- 2) --
- 3) --
- 4) --
- 5) --

6) anskaffelse og drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. dog stk. 4, 6 og 7.

Stk. 2. (--)

Stk. 3. (--)

Stk. 4. Virksomheder, der lejer personmotorkøretøjer i mere end 6 måneder i sammenhæng, kan uanset bestemmelsen i stk. 1, nr. 6, fradrage afgiften af lejen, dog højst med 25 pct. af fradragsgrundlaget efter stk. 5. Det er en betingelse, at mindst 10 pct. af den årlige kørsel med det lejede køretøj anvendes i forbindelse med virksomhedens fradragsberettigede levering af varer og ydelser.

Stk. 5. Grundlaget for fradrag efter stk. 4 er inden for de første 3 år fra køretøjets første indregistrering 2 pct. pr. måned af den for køretøjet betalte registreringsafgift her i landet, herunder den beregnede registreringsafgift, som danner grundlag for beregningen af den forholdsmæssige registreringsafgift, jf. registreringsafgiftsloven, og 1 pct. pr. måned i følgende år. Hvis et køretøj har været i brug inden registreringen, eller hvis første registreringstidspunkt ikke kan fastslås, regnes perioden nævnt i 1. pkt. fra køretøjets fremstillingstidspunkt. Såfremt registreringsafgiftsbeløbet er ukendt, anvendes i stedet 55 pct. af udlejerens anskaffelsespris inkl. afgifter for køretøjet. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om udlejers pligt til at give oplysninger til brug for beregning af fradraget."

Praksis

Den juridiske vejledning:

D. A. 11.6.2 Personbiler og motorcykler ML § 42, stk. 1, nr. 6 og stk. 4, 5, 6 og 7

D. A. 11.6.3.3.1.2 Anskaffelse af specialindrettede vare-/lastbiler ML § 41, stk. 1

D. A. 11.6.4 Store vare-/lastbiler og øvrige køretøjer ML §§ 37 og 38

D. A. 22.4.1 Definition: Personmotorkøretøjer ML § 42, stk. 1, nr. 6