

Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 9360 af 22/03/2022 (Gældende)

Beskatning af hovedaktionær/direktør goder - Autocamper

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 21-1173619

Beskatning af hovedaktionær/direktør goder - Autocamper

H1 ApS ønskede at erhverve en autocamper til brug for selskabets hovedaktivitet, som omhandlede udgivelse af en publikation omhandlende autocampere, herunder indgåelse af værtsaftaler med bl.a. gårdbutikker, kroer mv., hvor disse gratis stillede autocamper-pladser til rådighed. Indtægt var fra publikationen, samt annonceindtægt.

Autocamperen skulle ifølge H1 ApS anvendes mest muligt både på hverdage til kortere ture og i weekender på længere ture med overnatning i forbindelse med kundebesøg, opsøgning af nye værter, kvalitets-check af værter, testning af planlagte H1-ture og markedsføring. Turene i autocamperen blev foretaget med ægtefælle og med børn i perioder, hvor de ikke var optaget af skole.

Den omhandlede autocamper blev anset for omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, jf. SKM2021. 300HR.

I forhold til ligningslovens § 16, stk. 4, var det Skattestyrelsens opfattelse at ture i autocamperen med ægtefælle og børn indeholdt et sådant privat islæt, at autocamperen måtte anses at være til privat rådighed.

Skatterådet kunne derfor ikke bekræfte, at hovedanpartshaveren/direktøren ikke var skattepligtig af privat rådighed over selskabets autocamper, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Skatterådmøde 22. marts 2022 - SKM2022. 155. SR

Spørgsmål

1. Er Skatterådet enig i, at hovedanpartshaver/direktør i H1 ApS ikke er skattepligtig, jf. Ligningslovens § 16, stk. 1, 3 og 4, af privat benyttelse eller rådighed over selskabets autocamper.

Svar

1. Nej

Det bemærkes, at afgørelsen af hensyn til Skattestyrelsens ubetingede tavshedspligt er i en redigeret form.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Selskabets direktør har nedenfor beskrevet de faktiske forhold. Det bemærkes, at der endnu ikke er købt en autocamper.

Virksomhedens aktivitet: Vi producerer og trykker hvert år en publikation omhandlende autocampere og overnatningspladser. Har man autocamper kan man købe et medlemskab og får derved adgang til pladser over hele landet, hvor man kan overnatte i sin autocamper. Vi laver værtsaftaler med bl.a. gårdbutikker, bryggerier, vingårde, museer, kroer og fiskesøer. Vores indtægt er fra publikationen, samt annonceindtægt i mindre omfang fra interessenter. Vores arbejde består i at finde nye, egnede holdepladser over hele Danmark pleje eksisterende aftaler med besøg. Når vi har aftaler på plads, udarbejder vi tekst omkring det pågældende sted, slutteligt trykker vi hvert år i X måned vores publikation. En stor del af vores arbejde består i at markedsføre os på sociale medier, da vores kunder - både danske og udenlandske er meget aktive der. Vi laver opslag året rundt, flere gange i ugen.

En arrangeret H1 weekendtur vil foregå som hvis man tjekker ind på hotel, her blot i autocamper. Vi har arrangeret oplevelser bespisning overnatning hos udvalgte værter.

Vores værter har åbent året rundt, men har i ydersæsonen ikke meget at lave. Derfor vil det styrke vores samarbejde med planlagte H1 weekendture og øge deres omsætning.

Begrundelse for købet: 90% af vores markedsføring foregår på de sociale medier, hvor omdrejningspunktet er storytelling. Vores kunder identificerer sig med os, da vi har bygget vores koncept op via vores personlige kendskab til at rejse i autocamper. Vi bruger os selv i vores markedsføring, når vi har mulighed for det, og vores erfaring er, at opslag når mere end dobbelt så langt ud. Vores værdigrundlag er bl.a. troværdighed, og vi mener, at troværdigheden til os er større, når vi selv er rundt i Danmark og kan "vise" at vi også benytter egne pladser. Vi kvalitets-checker samtidig vores værter og det betyder meget for vores kunder, at vi personligt godkender pladserne. Vi vil benytte autocamperen ifm. kundebesøg, opsøgning af nye værter samt i vores markedsføring på SoMe.

En autocamper i H1 er et vigtigt arbejdsredskab, da hele vores omdrejningspunkt er oplevelser i autocamper.

Vi kan desuden teste planlagte H1 ture af, og er det en succes, kan vi udvide med flere autocampere. Vi har været i dialog med samarbejdspartnere (autocamperforhandler) ift. at leje en autocamper til vores test, men de har yderst sjældent udlejningsbiler i ydersæsonen, da det er standard at købe autocamper lige før udlejningssæsonen, starter og sælge den når sæsonen er slut

Anvendes hvordan: Autocamperen skal anvendes mest muligt, både på hverdage til kortere ture og i weekender på længere ture med overnatning. Vores primære segment er 50 men vi begynder at se en stigning i børnefamilier, derfor vil vi også - i det omfang det er muligt tage vores børn med og benytte dem i markedsføringen. Og med markedsføring menes der opslag med billeder og videoer på sociale medier.

Vi ser et stort potentiale i at markedsføre os til børnefamilier, som i stigende grad gør brug af denne ferieform. Derfor har vi også udvidet med pladser, som henvender sig til børnefamilier (fodboldgolf, dyreparker, klatreparker osv.) Vi har i de 2 sidste sæsoner aktivt brugt vores egne børn til billeder til publikationen og billeder og tekst på SoMe, og det synes vi kun giver god mening at fortsætte med. Derfor vil vores egne børn (alder ...) være med i autocamperen, når der skal tages billeder til publikationen og SoMe. Ofte vil fotodage være på helt almindelige arbejdsdage, som passer med vores fotograf H1's kommunikationsmedarbejder, og alene af den grund vil det være få gange årligt, da vores børn er optaget af skole.

Autocamperen, vi påtænker at anskaffe, er en van-model på omkring 6 meter med 4 sele- og sovepladser. Fast soveplads til 2 personer og mulighed for at lave ekstra sovepladser, ved fx hævetag eller en van-model med højt tag og udtræk, så der laves pladser på "1. sal".

Vi har været i dialog med autocamperforhandlere, der anbefaler en vanmodel ud fra H1's behov.

En vanmodel giver bedre kørekomfort og lavere brændstofforbrug, når vi over kort tid bevæger os fra vært til vært i hele Danmark. Oftest på almindelige hverdage.

En vanmodel giver os desuden mulighed for at teste H1-weekendture af, uden vi afskærer os fra at leje ud til børnefamilier, som har vist stor interesse i udlejning og mindre i køb grundet høj pris og for lidt udbytte af at eje autocamper pga. arbejde/travl børnefamilie osv. En van-model kan alle med alm kørekort køre, og van-model er bygget op på en kassevogn og dermed mere stabil, hvilket er en fordel for uøvede nybegyndere

Det kan tilføjes, at der vil blive ført kørebog over autocamperens anvendelse og hovedansvarshaver vil underskrive en fraskrivelseserklæring om privat anvendelse.

Autocamperen vil være parkeret på selskabets adresse.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger mener, at spørgsmålet skal besvares med "ja". Svaret begrundes med følgende:

Autocamperen anskaffes til brug for selskabets hovedaktivitet og udgør derfor et naturligt forekommende driftsmiddel i selskabet. Aktiviteten, hvor autocamperen anvendes, svarer til den aktivitet et rejseselskab har i forbindelse med etablering af nye destinationer.

Den beskrevne anvendelse vil tillige være et naturligt led i at sikre og vedligeholde selskabets indkomst.

Der føres kørebog, som dokumenterer den 100 % erhvervsmæssige anvendelse af autocamperen.

Der underskrives fraskrivelseserklæring. Grundlag for beskatning efter Ligningslovens § 16 stk. 3 er faktisk anvendelse af andres formuegoder. Når autocamperen ikke er parkeret ved hjemmet, der føres kørebog og underskrives fraskrivelseserklæring, er praksis, at der ikke skal ske rådighedsbeskatning efter § 16 stk. 4.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at hovedanpartshaver/direktør i H1 ApS ikke er skattepligtig, jf. ligningslovens § 16, stk. 1, 3 og 4 af privat benyttelse eller rådighed over selskabets autocamper.

Begrundelse

I henhold til ligningslovens § 16, stk. 1, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens § 4, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt.

Videre følger det af ligningslovens § 16, stk. 4, at hvis arbejdsgiveren stiller en bil til rådighed, som den ansatte kan bruge privat, er der som hovedregel tale om et skattepligtigt personalegode (fri bil).

Der er i ligningslovens § 16, stk. 4, tale om en rådighedsbeskatning, dvs. at det er værdien af selve *rådigheden*, der beskattes. Det skattepligtige beløb fastsættes derfor uafhængigt af privatkørselens omfang.

Hensigten med at indføre § 16, stk. 4, i ligningsloven var bl.a. at undgå tvister mellem skatteyderne og skattemyndighederne om omfanget af skatteyderens konkrete brug af dette gode. Hvis der blot køres privat i en firmabil en gang om året, udløser det beskatning for fri firmabil for hele året, dog højst for den periode af året, hvor firmabilen er til rådighed for den ansatte, herunder til rådighed for erhvervsmæssig kørsel, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.4.

Det fremgår videre af ligningslovens § 16 A, stk. 5, at en hovedaktionær, der modtager udbytte fra selskabet i form af, at der bl.a. stilles en bil til rådighed, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregne værdien af bilen efter reglen i ligningslovens § 16, stk. 4, tillagt eventuelt sparet privatforbrug i relation til bilen.

Nærværende sag vedrører hovedanpartshaveren/direktøren i det selskab, der påtænker at erhverve den omhandlede autocamper.

Højesteret tog i SKM2021. 300. HR stilling til, hvorvidt en autocamper var omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, om beskatning af fri bil.

Om begrebet bil i ligningslovens § 16, stk. 4, henviste Højesteret til, at det af SKM2006. 481. HR fremgår at afgørende for, om en bil er omfattet af bestemmelsen, er, om den er egnet til privat benyttelse.

Højesteret anførte herefter i SKM2021. 300. HR, at den i afgørelsen omhandlede autocamper var indregistreret som personbil på hvide nummerplader, og at det i registreringsattesten var angivet, at anvendelsen var beboelse. Autocamperen havde otte siddepladser, og den var indrettet til camping. Det var ubestridt, at der ikke var foretaget nogen form for specialindretning af autocamperen til erhvervsmæssige formål. Højesteret lagde til grund, at autocamperen var omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4.

Autocamperen som påtænkes anskaffet af selskabet er en van-model på omkring 6 meter med 4 sele- og sovepladser. Fast soveplads til 2 personer og mulighed for at lave ekstra sovepladser, ved eksempelvis hævetag eller en van-model med højt tag og udtræk. Selskabet oplyser, at en vanmodel giver bedre kørekomfort og lavere brændstofforbrug, når autocamperen bevæger sig fra vært til vært i hele Danmark.

Det er ikke oplyst, at autocamperen vil være specialindrettet. Det må på det foreliggende grundlag lægges til grund, at den omhandlede autocamper er egnet til privat benyttelse og således må anses for omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, jf. SKM2021. 300HR herunder kommentaren om begrebet bil.

Den omhandlede autocamper er således ikke omfattet af ligningslovens § 16, stk. 3. Skattestyrelsen har derfor heller ikke taget stilling til spørgsmålet om skattepligt efter denne bestemmelse.

Det afgørende for beskatningen er herefter om autocamperen må anses for at være stillet til privat rådighed, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Det er i nærværende sag oplyst, at autocamperen skal anvendes mest muligt både på hverdage til kortere ture og i weekender på længere ture med overnatning, i forbindelse med kundebesøg, opsøgning af nye værter, kvalitets-check af værter, testning af planlagte H1 ture og markedsføring.

Det er videre oplyst, at hovedanpartshaverens/direktørens bopælsadresse ikke er sammenfaldende med virksomhedsadressen. Der er 8,6 km mellem hovedanpartshaver/direktør og virksomhedens adresse. Derudover fremgår det af sagen, at der vil blive ført kørebog, og at hovedanpartshaveren/direktøren og dennes ægtefælle vil underskrive en fraskrivelseserklæring.

Hvorvidt køretøjet er til privat rådighed, beror på en ligningsmæssig og konkret bedømmelse, hvor det bl.a. indgår, om køretøjet medtages på hjemadressen, om der foreligger en fraskrivelseserklæring, og om der føres en fyldestgørende kørebog mv. I bedømmelsen indgår ligeledes om den ansattes levevis/kørselsbehov og rutiner i øvrigt er tilrettelagt på en måde, der bekræfter, at køretøjet ikke bliver brugt privat og dermed er til rådighed for privat brug. I bedømmelsen indgår bl.a. også, om der i husstanden er yderligere biler til rådighed, som kan dække husstandens behov, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.1.11.

Det er oplyst, at husstanden ejer to personbiler. Det er ikke oplyst, at husstanden ejer en autocamper.

Det er videre oplyst, at det primært vil være hovedanpartshaveren/direktøren og dennes ægtefælle eller en anden ansat i selskabet, som vil deltage i turene i autocamperen. Hovedanpartshaveren/direktøren oplyser videre, at selskabets primære segment er 50+, men at de begynder at observere en stigning i børnefamilier, hvorfor de også vil - i det omfang det er muligt - tage deres børn med og benytte dem i markedsføringen. Det fremgår ligeledes af selskabets hjemmeside, at hovedanpartshaveren/direktøren og dennes ægtefælle tager på mange autocamperferier med deres tre børn.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der som udgangspunkt er et privat islæt forbundet med at tage på tur i autocamperen sammen med familiemedlemmer, herunder ægtefælle og børn. Det er således oplyst, at turene enten foretages af ægteparret i hverdage og weekender eller af ægteparret sammen med deres tre børn. Børnene deltager ifølge det oplyste, når der skal tages billeder til kataloget, hvilket sker når børnene ikke er optaget af skole.

Henset hertil, er det Skattestyrelsens opfattelse at ture med autocamper, med ægtefælle og med børn i perioder, hvor de ikke er optaget af skole, indeholder et sådant privat islæt, at autocamperen må anses at være til privat rådighed, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Det er således på baggrund af det oplyste, Skattestyrelsens opfattelse, at autocamperen må anses for at være stillet til privat rådighed for hovedanpartshaverens /direktøren, og at det derfor ikke kan bekræftes, at hovedanpartshaveren/direktøren ikke er skattepligtig af privat benyttelse eller rådighed over selskabets autocamper, jf. ligningslovens § 16, stk. 4.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Uddrag af bekendtgørelse nr. 1735 af 17/08/2021 af lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven)

§ 16. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt. Tilsvarende gælder personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollektive organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser.

Stk. 2. Udgifter til telefonabonnement uden for arbejdsstedet kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Tilskud til telefonudgifter anses fortrinsvis at dække abonnementsudgiften. Erhvervsmæssige samtaleudgifter vedr. telefon uden for arbejdsstedet kan for erhvervsdrivende fradrages efter reglen om driftsomkostninger i statsskattelovens § 6, litra a, og for lønmodtagere fradrages efter ligningslovens § 9, stk. 1.

Stk. 3. Den skattepligtige værdi af de i stk. 1 omhandlede goder skal ved skatteansættelsen, medmindre andet følger af stk. 4-16, fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve goderne i almindelig fri handel. Rabat på indkøb af varer og tjenesteydelser, som arbejdsgiveren m.v. udbyder til salg som led i sin virksomhed, skal dog alene beskattes, i det omfang rabatten overstiger avancen hos den pågældende arbejdsgiver m.v. Goder, herunder julegaver i form af naturalier, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere m.v. overstiger et grundbeløb på 1.000 kr. (2010-niveau). Julegaver i form af naturalier fra en arbejdsgiver m.v. beskattes

dog ikke, hvis værdien af julegaven ikke overstiger et grundbeløb på 700 kr. (2010-niveau). Værdien af arbejdsgiverbetalte sundhedsbehandlinger m.v. og den arbejdsgiverbetalte præmie for forsikringer, der dækker de pågældende behandlinger m.v., beskattes uden hensyn til grundbeløbet i 3. pkt., og værdien af disse goder medregnes ikke ved beregningen af, om grundbeløbet er overskredet. Goder, som arbejdsgiveren i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere m.v. overstiger et grundbeløb på 5.500 kr. (2010-niveau). Grundbeløbene i 3., 4. og 6. pkt. reguleres efter personskattelovens § 20. For både 3. og 6. pkt. gælder, at hvis godernes samlede værdi overstiger grundbeløbet, beskattes hele den samlede værdi. Værdien af følgende goder beskattes uden hensyn til grundbeløbene i 3., 4. og 6. pkt., og værdien af disse goder medregnes ikke ved beregningen af, om grundbeløbene er overskredet:

- 1) Fri bil, fri sommerbolig og fri lystbåd, jf. stk. 4-6.
- 2) Fri kost og logi, når værdiansættelsen kan foretages efter de af Skatterådet fastsatte normalværdier.
- 3) Fri telefon, herunder fri datakommunikationsforbindelse, og fri computer med tilbehør, jf. stk. 12 og 13.
- 4) Fri helårsbolig, personalelån og tv- og radiolicens.

Stk. 4. Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sættes til en årlig værdi på 25 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 pct. af resten. Fra og med den 1. juli 2021 sættes den årlige værdi for resten af indkomståret 2021 til 24,5 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20,5 pct. af resten. I indkomståret 2022 sættes den årlige værdi til 24,0 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 21,0 pct. af resten. I indkomståret 2023 sættes den årlige værdi til 23,5 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 21,5 pct. af resten. I indkomståret 2024 sættes den årlige værdi til 23,0 pct. af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 22,0 pct. af resten. I indkomståret 2025 og efterfølgende indkomstår sættes den årlige værdi til 22,5 pct. af bilens værdi. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr. Til den skattepligtige værdi medregnes et miljøtillæg. Miljøtillægget udgør den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter vægtafgiftsloven, med tillæg af 50 pct. Fra og med den 1. juli 2021 udgør miljøtillægget for resten af indkomståret 2021 den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., med tillæg af 150 pct. I indkomståret 2022 udgør miljøtillægget den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., med tillæg af 250 pct. I indkomståret 2023 udgør miljøtillægget den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., med tillæg af 350 pct. I indkomståret 2024 udgør miljøtillægget den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., med tillæg af 500 pct. I indkomståret 2025 og senere indkomstår udgør miljøtillægget den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofferbrugsafgiftsloven eller efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., med tillæg af 600 pct. For biler, der er anskaffet af arbejdsgiveren højst 3 år efter første indregistrering, opgøres bilens værdi til den oprindelige nyvognspris i indtil 36 måneder regnet fra og med den måned, hvori første indregistrering er foretaget, og herefter til 75 pct. af nyvognsprisen, dog således, at hvis der sker genberegning af bilens afgiftspligtige værdi efter registreringsafgiftslovens § 9 a, anvendes en beregnet nyvognspris baseret på den genberegnete afgiftspligtige værdi af genberegningstidspunktet. For biler, der

er anskaffet mere end tre år efter første indregistrering, og for tidligere hyrevogne, der anskaffes uden berigtigelse af registreringsafgift, opgøres bilens værdi til arbejdsgiverens købspris inklusive eventuelle istandsættelsesudgifter. Ved værdiansættelsen af biler, der ikke indregistreres her i landet, og ved værdiansættelsen af biler, der er omfattet af registreringsafgiftslovens § 1, stk. 4, skal den værdi anvendes, som efter 15. og 16. pkt. ville blive lagt til grund ved værdiansættelsen af en tilsvarende bil, der er anskaffet her i landet og indregistreret her. Er bilen kun til rådighed en del af året, nedsættes den skattepligtige værdi svarende til det antal hele måneder, hvori bilen ikke har været til rådighed. Hvis en bil, der af arbejdsgiveren mv. er stillet til rådighed for den skattepligtige udelukkende for erhvervmæssig kørsel, benyttes privat, beskattes værdien af den private benyttelse i det pågældende år efter reglerne i 1.-17. pkt., medmindre der er betalt dagsafgift for privat benyttelse af bilen, jf. § 4 i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. Er dagsafgiften som nævnt i 17. pkt. betalt af arbejdsgiveren, skal den skattepligtige beskattes af værdien heraf, jf. stk. 3. Kørsel mellem hjem og virksomheden højst 1 dag om ugen eller i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder anses ved anvendelsen af reglerne i 19. pkt. ikke for privat kørsel for skattepligtige, der som led i kundeopsøgende arbejde fra hjemmet i øvrigt udelukkende kører erhvervmæssigt. Den skattepligtige værdi efter 1.-19. pkt. nedsættes med den skattepligtiges betaling i indkomståret til arbejdsgiveren mv. for råderetten, men nedsættes ikke med eventuelle beløb, der beskattes efter reglen i § 9 C, stk. 7. For biler omfattet af § 4, stk. 1, II, A, i lov om vægtafgift af køretøjer m.v. finder 1.-21. pkt. kun anvendelse, såfremt der skal betales tillægsafgift for privat anvendelse efter § 2 a i lov om vægtafgift af køretøjer m.v. For biler, der er indregistreret første gang den 2. juni 1998 eller tidligere finder 1.-21. pkt. ikke anvendelse på biler, hvor merværdiafgift vedrørende anskaffelsen er fradraget ifølge merværdiafgiftsloven § 37, stk. 1, § 38, stk. 1, eller § 41, fordi bilen udelukkende anvendes erhvervmæssigt. I perioden fra og med den 1. april 2020 til og med den 31. december 2020 nedsættes den årlige skattepligtige værdi af eldrevne biler, pluginhybridbiler og brændselscelledrevne biler, jf. registreringsafgiftslovens §§ 5 b-5 d, med 40.000 kr. Værdien af ladestander og installation af ladestander (ladestik), der er stillet til privat rådighed af arbejdsgiveren ved den skattepligtiges bopæl sammen med privat rådighed over en elbil eller pluginhybridbil, beskattes ikke. Hvis den skattepligtige beskattes af fri elbil eller pluginhybridbil i en sammenhængende periode, der er kortere end 6 måneder, medregnes markedsværdien af ladestander og installation til den skattepligtige indkomst ved periodens ophør, hvis installationen overgår til privat brug.

(...)

§16 A, stk. 5

En hovedaktionær som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 4, der modtager udbytte fra selskabet i form af, at der stilles en bil, en sommerbolig, en lystbåd eller en helårsbolig til rådighed, skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregne værdien af godet tillagt eventuelt sparet privatforbrug i relation til godet. Godernes værdi ansættes efter reglerne i henholdsvis § 16, stk. 4, 5, 6 og 9. 1. og 2. pkt. finder dog ikke anvendelse for udbytte i form af en helårsbolig, der stilles til rådighed for en hovedaktionær som nævnt i § 16, stk. 9, sidste pkt.

Uddrag af cirkulære 1996-04-17, nr. 72, om ligningsloven (ligningslovscirkulære)

Punkt 12.4.6 Firmabil til rådighed for privat kørsel

Stiller arbejdsgiveren et køretøj til rådighed for den ansatte til privat brug, uden at den ansatte betaler fuldt vederlag herfor, foreligger der et skattepligtigt personalegode.

I det følgende anvendes betegnelsen »fri firmabil« om rådighed over et køretøj, der udløser beskatning efter § 16, stk. 4, i modsætning til rådighed over et køretøj, der udløser beskatning efter hovedreglen i § 16, stk. 3.

Den »skematiske« værdiansættelse af fri firmabil efter § 16, stk. 4, finder kun anvendelse på biler i sædvanlig forstand, men ikke på f.eks. fri motorcykel og lign., der værdiansættes efter hovedreglen i § 16, stk. 3, dvs. som lån af et aktiv.

§ 16, stk. 4, finder endvidere kun anvendelse på biler, der efter deres art og fremtræden kan være anvendelige som alternativ til en privat bil, men ikke på f.eks. lastvogne, kranvogne, indrettede værkstedsvogne og andre specialkøretøjer. Privat kørsel i sådanne specialkøretøjer værdiansættes efter hovedreglen i § 16, stk. 3, jf. dog de modifikationer, der følger af ligningslovens § 9 C, stk. 6.

Privat kørsel i en firmabil, der føres af en af firmaet betalt chauffør, er ikke omfattet af § 16, stk. 4, men anses for firmabetalt transport, f.eks. transport i en »mandskabsvogn« eller en direktionsbil, der værdiansættes efter hovedreglen i § 16, stk. 3, dvs. af forbruget med de modifikationer, der følger af ligningslovens § 9 C, stk. 6.

Kun rådighed over firmabil til privat kørsel udløser beskatning efter § 16, stk. 4. Den erhvervsmæssige kørsel for firmaet i firmaets bil beskattes ikke.

(...)

Praksis

Uddrag af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.14.1.1

Hvis arbejdsgiveren stiller en bil til rådighed, som den ansatte kan bruge privat, er der som hovedregel tale om et skattepligtigt personalegode (fri bil). Se LL § 16, stk. 4. Der er tale om A-indkomst, jf. kildeskattebekendtgørelsen § 18, nr. 29. Værdien af godet er arbejdsmarkedsbidragspligtigt, jf. AMBL § 2, stk. 2, jf. stk. 1.

Undtagelserne, til at privat kørsel i en firmabil udløser beskatning, er beskrevet under C. A. 5.14.1.5 Privat kørsel.

Desuden kan der køres skattefrit, hvis der er tale om en varebil på gule plader, hvor der ikke er betalt moms ved anskaffelsen, hvis der køres lovligt efter momsreglerne. Dette er beskrevet under afsnit C. A. 5.14.1.12.

Reglerne om beskatning af fri bil gælder desuden ikke for særlige køretøjer, herunder særligt indrettede køretøjer, selvom der køres privat. Det er herved forudsat, at bilerne ikke er egnede til at træde i stedet for en anden privat bil. Dette er beskrevet i afsnit C. A. 5.14.1.13.

Uddrag af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.14.1.4

(...)

Rådigheden beskattes

Det er rådigheden over den fri bil, der beskattes. Det skattepligtige beløb fastsættes derfor uafhængigt af privatkørselens omfang.

Hensigten med at indføre § 16, stk. 4, i ligningsloven om beskatning af fri bil var bl.a. at undgå tvister mellem skatteyderne og skattemyndighederne om omfanget af skatteyderens konkrete brug af dette gode. Hvis der blot køres privat i en firmabil en gang om året, udløser det beskatning for fri firmabil for hele året, dog højst for den periode af året, hvor firmabilen er til rådighed for den ansatte, herunder til rådighed for erhvervsmæssig kørsel.

Eksempel

Landsskatteretten har i en konkret sag fundet, at en hovedanspartshaver skulle beskattes af fri bil for hele året og ikke kun for de måneder, hvor den blev benyttet privat. Klageren var den eneste ansatte i selskabet, og bilen holdt på selskabets adresse, som var sammenfaldende med klagerens bopæl. Klageren blev anset for at have bilen til rådighed, uanset at klageren ville føre opgørelse over antal kørte kilometer. Se SKM2002. 369. LSR.

Se nærmere om, hvornår en bil er til rådighed for privat kørsel i afsnit C. A. 5.14.1.11 Vurderingen af hvornår en bil er til rådighed for privat kørsel.

(...)

Uddrag af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.14.1.11

Regel

Der sker kun beskatning af en firmabil, hvis den er til rådighed for privat brug. En firmabil, som kun er til rådighed for erhvervsmæssig kørsel, beskattes ikke.

(...)

Rådigheden afskåret

En ansat med firmabil har mulighed for at undgå beskatning af fri firmabil ved at afskære sig muligheden for at bruge firmabilen privat.

I den forbindelse tillægges det eksempelvis vægt, om der foreligger en skriftlig aftale mellem den ansatte og firmaet om, at bilen ikke er til rådighed for privat brug, herunder kørsel mellem hjem og arbejde.

Hvis den ansatte blot én gang kører privat i en firmabil trods aftale med firmaet om, at firmabilen ikke er til rådighed for privat kørsel, skal den ansatte beskattes af værdien af fri firmabil for hele den periode, hvor bilen har stået til rådighed for erhvervsmæssig anvendelse. Se SKM2013. 526. ØLR. Den ansatte skal dog højst beskattes for den periode, hvor firmabil er til rådighed for den ansatte, herunder til rådighed for erhvervsmæssig kørsel.

(...)

Ved vurderingen af om en ansat har en firmabil til rådighed for privat brug, kan følgende bl.a. have betydning:

- Den ansattes bopæl i forhold til fx dagligvareforretninger
- Hvordan den pågældende klarer sin transport til og fra arbejde
- Familiens størrelse
- Om familien har egen bil.

Der skal således ses på familiens samlede levevis/kørselsbehov ved bedømmelsen af, om firmabilen bruges privat. Der kan normalt ikke stilles krav om, at den ansatte fører en egentlig kørebog, der viser, at der kun køres erhvervsmæssigt i bilen. Den ansatte kan beskrive sin daglige erhvervsmæssige kørsel og eventuelt fremvise sine arbejdsedler for at understøtte, at der ikke er kørt privat.

(...)

Virksomhedsadressen og privatadressen er den samme

Formodningsreglen om, at firmabilen bliver brugt privat, hvis den holder ved hjemmet uden for arbejdstiden, gælder også hvis virksomhedsadressen og privatadressen er den samme. Formodningsreglen gælder, uanset at der eventuelt er indgået en aftale med firmaet om, at firmabilen ikke bliver brugt privat.

(...)

Særligt for hovedaktionærer mv.

Uanset en firmabil ikke står på hovedaktionærens hjemadresse, kan der være særlige forhold, som taler for, at firmabilen har været til rådighed for privat anvendelse. Det gælder eksempelvis, hvis der er tale om dyre luksusbiler eller sportsvogne, der ikke egner sig til erhvervsmæssig anvendelse. I sådanne tilfælde er der en formodning for privat rådighed, og derfor er det hovedaktionæren, der skal sandsynliggøre, at han eller hun er afskåret fra at bruge bilen til privat kørsel. Det skyldes, at der er tale om interesseforbundne parter.

Der er tale om en konkret bedømmelse, hvor dokumentationskravene kan skærpes, og der bliver derfor lagt mere vægt på nøjagtigheden af både eventuelle kørebogsregistreringer og den aftale, som parterne har indgået om, at bilen kun må bruges erhvervsmæssigt. Se skatteministerens svar i TfS 1997, 584.

Eksempler, hvor en hovedaktionær ikke kunne bevise, at der ikke var tale om fri bil til rådighed for privat brug

Eksempel 1

I en konkret sag blev en direktør og hovedaktionær beskattet af rådigheden over begge biler i selskabet. Hovedaktionæren blev i forvejen beskattet af rådighed over en af selskabets personbiler og havde fraskrevet sig retten til at benytte varebilen til private formål. Efter sin egen forklaring havde hovedaktionæren dog efterfølgende anvendt bilen privat, nemlig når medarbejdere i selskabet benyttede den anden bil, ligesom sagsøgerens hustru havde brugt den pågældende bil privat. Landsretten udtalte, at skatteyderen som hovedaktionær skulle afkræfte formodningen for, at bilen blev brugt privat. Da hovedaktionæren ikke havde ført kørselsregnskab eller på anden måde havde sandsynliggjort, at varebilen ikke havde stået til rådighed for privat kørsel, anså retten ikke formodningen for afkræftet. Landsretten tiltrådte derfor, at hovedaktionæren blev beskattet af fri bil. Se SKM2003. 53. VLR.

Eksempel 2

I en sag var der ikke sammenfald mellem hovedanpartshaverens hjem og selskabets adresse, og bilen holdt efter det oplyste heller ikke ved bopælen. Uanset dette havde anpartshaveren bevisbyrden for, at bilen ikke var til privat rådighed og ikke blev brugt privat. Hovedanpartshaveren skulle beskattes af fri bil. Højesteret lagde vægt på, at skatteyderen som eneanpartshaver havde haft rådighed over selskabets bil, at bilen - en sportsvogn - ikke var velegnet til erhvervsmæssig transport, og at anpartshaverens forklaring om, at den også skulle bruges i reklameøjemed, ikke var støttet af oplysninger om, at den faktisk var blevet brugt på denne måde i et omfang af betydning. Højesteret fandt derfor, at selv om det måtte lægges til grund, at bilen ikke havde været parkeret ved anpartshaverens private bopæl, skulle anpartshaveren under disse omstændigheder sandsynliggøre, at bilen ikke var stillet til rådighed for privat kørsel og heller ikke blev brugt til privat kørsel. Da der ikke forelå et oprindeligt kørselsregnskab, og da Højesteret ikke tillagde et efterfølgende udarbejdet kørselsregnskab bevismæssig betydning, fandt Højesteret ikke, at anpartshaveren havde løftet sin bevisbyrde. Se SKM2005. 138. HR (SKM2003. 327. ØLR).

Eksempel 3

Landsretten fandt, at en hovedanpartshaver var skattepligtig af værdi af rådigheden over selskabets bil. Hovedanpartshaveren havde fremlagt aftaler med sin ægtefælle og parrets søn om, at disse skulle være chauffører i bilen og forklaret, at det var de to og en ansat i selskabet, som disponerede over bilen. Bilen skulle primært bruges af kunstnere i forbindelse med arrangementer, som virksomheden stod for. Landsretten lagde vægt på, at hovedanpartshaveren havde haft rådighed over selskabets bil, at der ikke var ført kørebog, og at der hverken ved de fremlagte aftaler eller erklæringer eller de afgivne forklaringer var ført bevis for, at bilen ikke havde været benyttet privat. Se SKM2003. 585. VLR.

Eksempel 4

I en sag blev en direktør i et selskab, der drev en maskinfabrik, beskattet af fri bil. Direktøren var direktør i et selskab, som han via et holdingselskab også var eneejer af. Selskabet havde købt en brugt BMW for 1,3 mio. kr. (bilens nypris var ca. 1,5 mio. kr.). Det var ubestridt, at BMW'en i perioder ikke var parkeret ved skatteyderens bopæl. Landsretten fandt alligevel, at direktøren skulle sandsynliggøre, at bilen ikke var stillet til rådighed for og ikke blev brugt til privat kørsel i de nævnte perioder. Landsretten lagde i den forbindelse vægt på, at direktøren i en lang årrække havde haft bil til rådighed hele året, at ordningen blev ændret i forbindelse med selskabets køb af den væsentlig dyrere bil og at den ændrede ordning ikke var begrundet i virksomhedernes forhold. Uanset at skatteyderen løbende havde ført kørebog, fandt landsretten ikke, at skatteyderen havde løftet sin bevisbyrde. Landsretten lagde vægt på, at bilen - ud over enkeltstående længere kørsler - hovedsageligt havde været brugt til ærindekørsel i lokalområdet, at kørebogen ofte angav forskelle af ikke uvæsentlige længder for kørsler mellem samme destinationer i lokalområdet, ligesom de anførte afstande næsten konsekvent afveg væsentlig fra Kraks Ruteplans afstandsangivelser. Direktørens forklaring om, at han som regel valgte at køre forskellige omveje af hensyn til trafikken og for at køre bilen varm, kunne ikke begrunde de konsekvente kilometermæssige differencer. Endelig blev der lagt vægt på, at den fremlagte rådighedserklæring ikke angik perioden januar til maj i det pågældende år. Se SKM2008. 534. HR (SKM2007. 173. ØLD).

Eksempel 5

I en sag var direktøren gift med eneanpartshaveren i selskabet og havde en sådan indflydelse på selskabet, at han skulle sandsynliggøre, at bilen ikke stod til rådighed for privat brug. Bilen var uden for arbejdstid parkeret i nærheden af selskabet på en parkeringsplads, som selskabet havde lejet. Bilen havde desuden seleudstyr til børn, som ikke var forretningsmæssigt begrundet. Direktøren havde ikke ført kørselsregnskab, og selvom han havde underskrevet en fraskrivelseserklæring, blev direktøren beskattet af fri bil. Se SKM2003. 154. ØLR.

Eksempel 6

Landsretten fandt, at sagsøgeren, som var bestyrelsesformand og hovedanpartshaver i et selskab, skulle beskattes af værdien af fri bil. Sagsøgeren havde erkendt at have benyttet en af selskabets biler i 6-7 måneder i de omtvistede år, ligesom den bil, som sagsøgerens mand havde benyttet, holdt parkeret ved familiens bopæl 3-4 dage ugentligt efter normal arbejdstid. Sagsøgeren skulle derfor sandsynliggøre, at selskabets biler ikke havde stået til rådighed for hende til privat benyttelse. Se SKM2004. 208. ØLR. Tilsvarende blev sagsøgerens datter, der var anpartshaver og bestyrelsesmedlem i selskabet, beskattet af fri bil efter anvendelse af formodningsreglen. Se SKM2004. 209. ØLR.

Eksempel 7

En hovedaktionær blev beskattet af fri bil af en varevogn på gule plader. Landsretten lagde til grund, at varevognen var egnet til befordring af to personer og lovligt kunne bruges hertil med private formål,

fordi momsen ikke var afløftet af selskabet. Varevognen var uden ændringer i varerummet og derfor ikke specialindrettet. Der var ikke ført kørselsregnskab, og bilen holdt på bopælen. Se TfS 1999, 952 ØLD.

Eksempel 8

Skatteyderen var direktør og hovedaktionær i et selskab, der ejede en firmabil, som efter arbejdstids ophør var parkeret på selskabets og skatteyderens fælles adresse. Byretten havde fundet, at skatteyderen havde afkræftet formodningen for, at bilen var til rådighed for privat kørsel som følge af en fraskrivelseserklæring, hvorefter bilen ikke måtte anvendes af selskabets ansatte privat samt under henvisning til, at der i selskabet kun fandtes en bil til brug for både skatteyderens og salgschefens forretningsture i Danmark og Europa og under henvisning til oplysninger om antal kørte kilometer i skatteyderens private bil.

Skatteministeriet ankede sagen, og Østre Landsret udtalte, at erklæringen om indskrænkning af brugsretten for bilen, og det forhold at skatteyderen også havde rådighed over en privat bil, ikke i sig selv kan afkræfte den bestående formodning for privat rådighed over bilen. Herefter, og da der ikke var ført kørselsregnskab for bilen, havde skattemyndighederne med rette anset skatteyderen for skattepligtig af værdien af bilen efter ligningslovens § 16, stk. 4, jf. stk. 1. Se SKM2012. 464. ØLR.

Eksempel 9

En eneanpartshaver, der var direktør i selskabet, som drev investeringsvirksomhed, blev beskattet af fri bil af en personbil af mærket Porsche. Skatteyderens og selskabets adresse var ikke sammenfaldende i den periode, selskabet ejede bilen. Det påhvilede derfor som udgangspunkt Skatteministeriet at løfte bevisbyrden for, at selskabet stillede bilen til rådighed for skatteyderens private brug. Da bilen hverken var egnet til brug for en håndværksmæssig servicering af selskabets ejendomme eller til at blive benyttet i vinterperioder, opfyldte den ikke selskabets erhvervsmæssige behov. På den baggrund vendte Højesteret bevisbyrden om. Højesteret fandt ikke, at skatteyderen havde sandsynliggjort, at bilen ikke var stillet til rådighed for privat kørsel. Se SKM2014. 504. HR.

(...)

Uddrag af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.14.1.13

(...)

Specialkøretøjer

Der er køretøjer, der normalt ikke er omfattet af reglerne om fri bil til rådighed. Det gælder fx lastvogne, slamsugere, kranvogne, tankbiler og andre specialkøretøjer.

Disse køretøjer anses ikke for egnede som alternativ til en privat bil, og privat kørsel i sådanne køretøjer udløser derfor ikke beskatning efter LL § 16, stk. 4.

Se D. A. 11.3 om den momsmæssige behandling af specialkøretøjer.

Specialindrettede køretøjer

Specialindrettede køretøjer er biler, der almindeligvis er egnede som en privat bil, men som på grund af indretningen mv. ikke er egnet til at træde i stedet for en privat bil.

Disse køretøjer anses ikke for egnede som alternativ til en privat bil, og privat kørsel i sådanne køretøjer udløser derfor ikke beskatning efter LL § 16, stk. 4. Kun de biler, der efter deres art og fremtræden kan bruges som alternativ til en privat bil, er omfattet af LL § 16, stk. 4. Vurderingen er dog konkret.

Se D. A. 11.3 og D. A. 11.6 om den momsmæssige behandling af specialindrettede køretøjer.

Beskatning af privat kørsel i særlige køretøjer

Hvis der alligevel køres privat i særlige køretøjer, skal kørslen beskattes med udgangspunkt i LL § 16, stk. 3.

Der skelnes imellem følgende former for privat kørsel:

- Kørsel mellem hjem og arbejdsplads
- Privat kørsel i tilknytning til en erhvervmæssig kørsel
- Privat kørsel i øvrigt.

Se også TfS 1999, 703, der indeholder skatteministerens besvarelse af spørgsmål fra Folketingets Skatteudvalg vedrørende beskatning i situationer, hvor en arbejdsgiver stiller et specialindrettet køretøj til rådighed for den ansatte.

(...)

Autocamper mv.

Vurderingen af, om en autocamper må anses for uanvendelig til privat kørsel, er konkret.

Ligningsrådet anså i en konkret sag en autocamper for at være et specielt køretøj. Se TfS 1997, 308 LR.

Derimod fandt Landsskatteretten, at en autocamper i den konkrete sag var egnet til privat kørsel, og der var derfor grundlag for beskatning af fri bil. Bilen var en 6-personers minivan, der havde et hævetag og en lille køkkenindretning bag den bagerste stolerække. Se SKM2004. 127. LSR.

Modsat fandt byretten i SKM2018. 554. BR, at en autocamper ikke var egnet til privat kørsel. Privat benyttelse skulle derfor beskattes efter LL § 16, stk. 3. Afgørelsen er stadfæstet af Landsretten i SKM2020. 169. VLR, men omgjort af Højesteret i SKM2021. 300. HR, hvor Højesteret fastslog, at autocamperen var egnet til privat benyttelse, og at den derfor var omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4.

En hestetransporter kunne derimod ikke anses som egnet som alternativ til en privat bil, hvorfor den private anvendelse skulle beskattes efter LL § 16, stk. 3. Se SKM2017. 724. SR.

(...)

SKM2021. 300. HR

A drev virksomhed via selskaber, som hun selv var ejer af og ansat i. Et af selskaberne leasede i perioden 2008 til 2012 en autocamper.

Hovedspørgsmålet for Højesteret var, om der var grundlag for at beskatte A af autocamperen, herunder om værdiansættelsen skulle ske efter ligningslovens § 16, stk. 3, eller § 16, stk. 4.

Om begrebet bil i ligningslovens § 16, stk. 4, henviste Højesteret til, at det af SKM2006. 481. HR fremgår, at det afgørende for, om en bil er omfattet af bestemmelsen, er, om den er egnet til privat benyttelse.

Den omhandlede autocamper var indregistreret som personbil på hvide nummerplader, og det var i registreringsattesten angivet, at anvendelsen var beboelse. Autocamperen havde otte siddepladser, og den var indrettet til camping. Det var ubestridt, at der ikke var foretaget nogen form for specialindretning af autocamperen til erhvervmæssigt formål.

Højesteret fastslog på den baggrund, at autocamperen var egnet til privat benyttelse, og at den derfor var omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4.

Det blev efter bevisførelsen lagt til grund, at autocamperen havde været stillet til rådighed for A's private benyttelse i de relevante indkomstår.

På den baggrund skulle A beskattes af rådigheden over autocamperen i medfør af ligningslovens § 16, stk. 4.

Byretten og landsretten var kommet til det resultat, at autocamperen ikke var omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, og at A derfor skulle beskattes af autocamperen i medfør af ligningslovens § 16, stk. 3.

SKM2004. 127. LSR

En hovedanpartshaver fik stillet en autocamper til rådighed af sit selskab. Værdien heraf skulle beskattes efter reglerne i ligningslovens § 16, stk. 4.