

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 10178 af 30/08/2022 (Gældende)

Kan et selskab tilbyde medarbejdere, kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres el-biler uden skatte-, afgifts- og momsmæssige konsekvenser

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0300835

Kan et selskab tilbyde medarbejdere, kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres el-biler uden skatte-, afgifts- og momsmæssige konsekvenser

Sagen vedrørte en virksomhed, der som en del af deres grønne profil havde indkøbt el-biler til anvendelse i deres drift og derfor ønskede at investere i en ladestander, der ville være placeret på virksomhedens adresse/domicil. Spørger ville selv forestå driften heraf for egen regning og risiko.

Udover den helt erhvervsmæssige anvendelse af el-ladestanderen, ønskede spørger også at tillade medarbejderne gratis at oplade deres private el-biler hos spørger. Derudover ønskede spørger også at tilbyde kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres biler, når de var på erhvervsmæssigt besøg hos spørger.

Spørger havde derfor nærmere spurgt til fradragsret for el-udgifterne til opladning af medarbejdere og kunder m.fl. 's private biler samt om eventuel beskatning af dette gode. Derudover var der stillet spørgsmål om fradragsret for moms af udgifterne til den nævnte opladning, samt om godtgørelse for elafgiften til de nævnte opladninger.

Skatterådet kunne dertil bekræfte, at udgifterne til opladning af medarbejdernes private el-biler måtte anses for at være et lønaccessorium og dermed en fradragsberettiget lønudgift. Skatterådet fandt dog, at når en arbejdsgiver har stillet gratis opladning af medarbejdernes private el-biler til rådighed på arbejdspladsen skulle benyttelse af ladestationerne betragtes som et skattepligtigt personalegode, der skulle beskattes ud fra markedsprisen. Godet ville dog være omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, således godet kunne beskattes, hvis den samlede værdi af sådanne goder, herunder julegaver, fra eller flere arbejdsgivere oversteg 1.200 kr. pr. år. i 2022.

Skatterådet kunne endvidere bekræfte, at spørger kunne foretage fradrag for udgifter til gratis opladning af kunder, leverandører og andre samarbejdspartneres private biler, men at udgiften måtte anses som repræsentationsudgifter, hvor fradragsretten ville være begrænset til 25 pct. af de afholdte udgifter.

Derudover fandt Skatterådet, at værdien af sådanne opladninger for kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere kunne anses for at være indenfor det typiske udgiftsniveau for en skattefri repræsentationsydelse som eksempelvis en middag på en restaurant og at værdien af sådanne opladninger ansås at kunne være meget beskeden. Endelig foregik opladningen hos spørger, mens kunderne m.fl. var hos spørger i erhvervsmæssigt ærinde, og dermed i tilknytning til udførelsen af arbejde, og dermed indkomsterhvervelsen, i forhold til den virksomhed, som modtageren repræsenterede. På denne baggrund fandt Skatterådet, at kunder, leverandører og andre forretningsforbindelser ikke skulle beskattes af værdien af den gratis opladning af deres biler.

For så vidt angik spørgsmål om elafgift ønskede spørger det bekræftet, at spørger kunne få godtgørelse for elafgiften af den elektricitet, der blev anvendt i spørgers ladestander til gratis opladning af medarbejdernes private el-biler, spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler på spørgers adresse/domicil.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at betingelserne for, at spørger kunne få godtgørelse for elafgiften efter elafgiftsloven var opfyldt, idet lovens krav om momsfradragsret ikke var opfyldt, jf. spørgsmål 11 og 12.

Skatterådet kunne derimod bekræfte, at spørger kunne få godtgørelse efter særordningen, jf. § 21 i lov nr. 1353 af 21. december 2012 (med senere ændringer), for elafgiften af den elektricitet, der blev anvendt til gratis opladning af spørgers medarbejders private el-biler samt spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler. Der var henset til, at spørger kunne anses som forbruger af elektriciteten i henhold til særordningen, da elektriciteten blev forbrugt af virksomheden ved opladningen, uanset at ladeydelsen blev anvendt gratis til spørgers medarbejders private el-biler, samt spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler. Det var forudsat at ladestanderen blev drevet for spørgers regning og risiko, og at spørger var involveret i driften af denne ladestander, samt de øvrige betingelser i særordningen var opfyldt.

For så vidt angik spørgsmålet om momsfradrag kunne Skatterådet ikke bekræfte, at spørger havde fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af:

- ☐ Spørgers egne personbiler
- ☐ medarbejdernes egne personbiler
- ☐ kunder, leverandører og andre samarbejdspartneres private personbiler

Skatterådet kunne dog bekræfte, at spørger havde fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af spørgers egne varebiler med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton.

Endelig afviste Skatterådet at besvare spørgsmål 13, da det stillede spørgsmål ikke havde karakter af en skatte, afgifts- eller momsmæssig disposition, men derimod handlede om virksomhedens administration til håndtering af de skattemæssige regler.

Skatterådsmøde 30. august 2022 - SKM2022. 432. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan fratrække udgifterne til gratis opladning af medarbejdernes private el-biler som en driftsomkostning?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan fratrække udgifter til gratis opladning af kunder, leverandører og andre samarbejdspartneres el-biler som en driftsomkostning?
3. Kan det bekræftes, at spørger kan tilbydes sine medarbejdere gratis opladning af medarbejdernes private el-biler uden, at medarbejderne skal beskattes?
4. Besvares spørgsmål 3 afkræftende, kan det så bekræftes, at medarbejderne beskattes af de gratis opladninger ud fra markedsprisen?
5. Hvis der svares ja, til spørgsmål 4, vil markedsprisen for medarbejdernes strøm udgøre spørgers omkostning til strømmen efter fradrag af elafgift og moms?
6. Kan det bekræftes, at spørger kan tilbyde sine kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres private el-biler uden, at kunderne, leverandørerne og samarbejdspartnerne skal beskattes?
7. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan få godtgørelse for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af medarbejdernes private el-biler?
8. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan få godtgørelse for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af spørgers kunder, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler?
9. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger har fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af spørgers personbiler?

10. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger har fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af spørgers varebiler, under 3 ton?
11. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan tilbyde sine medarbejdere gratis opladning af medarbejdernes private personbiler, uden at det har momsmæssige konsekvenser for spørger?
12. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan tilbyde sine kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres private personbiler, uden at det har momsmæssige konsekvenser for spørger?
13. Kan Skatterådet bekræfte at registrering af elforbrug ved opladning af såvel medarbejdere som kunder, leverandører og andre samarbejdspartneres el-biler, kan ske ved en fælles brik, men hvor der samtidig sker en individuel registrering af hver opladning med forbrugerens navn, bilens nummerplade og elforbrug, er tilstrækkelig til dokumentation af hver brugers elforbrug?

Svar

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

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har, som en del af sin grønne profil i virksomheden, indkøbt el-biler til anvendelse i spørgers drift. El-bilerne består delvis af el-biler til medarbejdere, der beskattes af fri bil, og delvis af el-bil, der ikke anvendes privat af spørgers medarbejdere. På baggrund heraf ønsker spørger at investere i en ladestander til el-biler, der vil være placeret på virksomhedens adresse/domicil. Spørger vil selv forestå driften heraf for egen regning og risiko.

Ladestanderen vil have tilknyttet et antal brikker (en pr. medarbejder med fri bil og en fælles brik), og disse brikker vil skulle anvendes for at kunne foretage opladning på ladestanderen.

Udover opladning af spørgers egne el-biler påtænker spørger at tilbyde virksomhedens medarbejdere mulighed for gratis opladning af deres egne private el-biler, ligesom spørger påtænker at tilbyde virksomhedens kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere at kunne oplade deres el-biler gratis, når de er på besøg hos spørger.

Registrering og ladning heraf påtænker spørger skal ske via udlevering af den fælles brik fra spørgers økonomiafdeling, der i forbindelse hermed får oplyst brugers navn, bilens nummerplade samt elforbrug ved ladning. Dette vil økonomiafdelingen registrere i et skema således, at elforbruget kan afstemmes til det samlede forbrug.

Spørger har supplerende oplyst, at virksomheden har varebiler og andre personbiler, der alene bruges erhvervsmæssigt, hvoraf de fleste er på de såkaldte "papegøjeplader" og at der er tale om almindelige varebiler under 3 ton. Disse biler bruges af kørende sælgere. Derudover er der enkelte medarbejdere,

der har fri bil, herunder fri el-bil, som også vil kunne oplade deres biler hos arbejdsgiver og hvor denne opladning derfor både bruges erhvervsmæssigt og privat, men disse medarbejdere bliver beskattet af fri bil, og dermed også af den private del af opladningen.

Endelig har spørger oplyst, at spørgsmål 13 drejer sig om, at der ved opladning af bilerne såvel for medarbejdere som for kunder, leverandører m.fl. skal anvendes en brik, hver gang der tankes. Da en sådan brik koster flere penge, er det tanken, at både medarbejdere og øvrige brugere kan låne en sådan brik, hvorefter der sker registrering som beskrevet. Medarbejdere med fri bil har dog hver især egen brik som også registrerer forbrug mv., men disse opladninger beskattes via beskatning af fri bil.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er spørgers opfattelse, at spørger kan fratrække udgifterne til opladning af både medarbejdernes private el-biler som kunder, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler som en driftsomkostning for spørger, da spørger afholder omkostningerne hertil, og omkostningen må anses som en driftsomkostning i henhold til statsskattelovens § 6, da spørger afholder omkostningen for at erhverve, sikre og vedligeholde spørgers indkomst.

Endvidere er det spørgers opfattelse, at spørger efter særordningen har fradrag for elafgift og moms, hvorfor spørgers pris alene udgør elprisen eksklusiv fradragsberettiget moms og elafgift, således at medarbejderne og/eller kunder m.fl. i givet fald alene skal beskattes af markedsværdien reduceret med spørgers fradrag for moms og elafgift.

Endelig er det spørgers opfattelse, at spørgsmål 13 skal besvares med et "Ja", da spørger ved brug af den fælles brik og registrering i henhold til spørgsmålet kan dokumentere og afstemme den forbrugte el til det samlede elforbrug på ladestanderen.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan fratrække udgifterne til gratis opladning af medarbejdernes private el-biler som en driftsomkostning.

Begrundelse

Virksomheder kan ved indkomstopgørelsen fradrage de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Det fremgår af Den juridiske vejledning afsnit C. C. 2.2.1.2, at driftsomkostningsbegrebet i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, indebærer, at der skal være en direkte og umiddelbar forbindelse mellem afholdelsen af udgiften og erhvervelse af indkomsten. Der skal altså være en aktuel driftsmæssig begrundelse for at afholde udgiften.

Hvis der foreligger en aktuel driftsmæssig begrundelse for at afholde en udgift, vil der normalt ikke være grundlag for at kritisere størrelsen eller den mere eller mindre rimelige begrundelse for at afholde udgiften.

Udgifter, der optræder sædvanligt i en erhvervsvirksomhed, fx lønudgifter eller lejeudgifter i erhvervsøjemed, kan derfor normalt trækkes fra. Dog skal også disse udgifter knytte sig til indkomsterhvervelsen, hvis der skal være fradragsret. Se SKM2013. 557. ØLR.

Som det fremgår af Den juridiske vejledning, afsnit C. C. 2.2.2.1.1, har den erhvervsdrivende også fradrag for sin udgift, hvis lønnen ydes i naturalier, fx som frit ophold, fri kost eller som fri bolig. Se eksempelvis LSRM 1980, 145 LSR, hvor en depotejer kunne fratrække udgiften til "drikkeøl" til personalet, som havde krav på dette efter deres overenskomst. Det fremgår af afsnit C. C. 2.2.2.1.1, at afgørelsen kan bruges analogt på udgifter til andre naturalier.

Spørger har oplyst, at medarbejderne tilbydes mulighed for at oplade deres private el-biler. Efter Skatkestyrelsens opfattelse, kan udgifterne til opladning af medarbejdernes private biler anses for at være et lønaccessorium og dermed en fradragsberettiget lønudgift.

Der er ved besvarelsen ikke taget stilling til eventuelle etableringsomkostninger mv.

Indstilling

Skatkestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger kan fratrække udgifter til gratis opladning af kunder, leverandører og andre samarbejdspartners el-biler som en driftsomkostning.

Begrundelse

Som anført under besvarelsen af spørgsmål 1, kan virksomheder fradrage de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, se statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Spørger har oplyst, at det påtænkes, at opladning stilles til rådighed for kunderne, leverandører og andre samarbejdspartnere, når de er på besøg hos spørger, fx for at se nye varer. Spørger vil således ikke være aftalemæssigt forpligtet til at levere opladning af el-bilerne til kunderne m.fl. under deres besøg, men vil yde det som en form for service/kundepleje.

Det fremgår af Den juridiske vejledning afsnit C. C. 2.2.2.5.1, at der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fratrækkes udgifter, som i forbindelse med den skattepligtiges erhverv er afholdt til rejser, reklame og lignende med det formål at opnå salg af varer og tjenesteydelser i det pågældende og senere indkomstår, jf. ligningslovens § 8, stk. 1.

Reglen blev indført i 1959, bl.a. fordi udgifter, der var afholdt til rejser og reklame med henblik på oparbejdelse af nye afsætningsmarkeder, ikke kunne fratrækkes efter hidtidig praksis efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, da udgifterne har til formål at udvide det eksisterende indkomstgrundlag.

Ligningslovens § 8, stk. 1, er derfor en udvidelse af fradragsretten i forhold til statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Bestemmelsen regulerer således fradragsretten for reklameudgifter, hvilket i almindelighed er karakteriseret ved, at de tager sigte på at opretholde en virksomheds almindelige omdømme eller fremme dens interesser ved at gøre den kendt og fordelagtigt bemærket.

I modsætning til repræsentationsudgifter gælder det for reklameudgifter, at disse afholdes overfor en ubestemt kreds af aktuelle eller potentielle kunder. Se hertil SKM2008. 84. HR, SKM2013. 378. HR og SKM2015. 361. SR.

Som sagen foreligger oplyst, ses der ikke at være grundlag for at kvalificere muligheden for at oplade el-biler som en reklameudgift. Dette skyldes, at muligheden for opladning af el ikke ses oplyst for en bredere ubestemt kreds, men alene tilbydes virksomhedens kunder, leverandører og andre samarbejdspart-

nere, når de er fysisk hos spørger, svarende til at man lejlighedsvist fx giver mad, drikkevarer m.v. i forbindelse med kundebesøg.

Ligningslovens § 8, stk. 4, omhandler fradragsret for udgifter til repræsentation, hvor fradragsretten imidlertid begrænses til 25 pct. af de afholdte udgifter. Af Den juridiske vejledning, afsnit C. C. 2.2.2.5.4, fremgår bl.a., at ligningslovens § 8, stk. 4, ikke er begrænset til udgifter som nævnt i § 8, stk. 1, men gælder alle fradragsberettigede udgifter, som kan karakteriseres som repræsentation. Det fremgår tillige, at repræsentationsudgifter typisk er udgifter, som afholdes for at få afsluttet forretninger eller for at tilknytte eller bevare forretningsforbindelser, og de afholdes over for personer, som ikke er knyttet til virksomheden som medarbejdere.

I SKM2004. 502. LSR blev de i sagen omhandlede udgifter til rejser, symposier, uddannelse mv. anset for at være repræsentationsudgifter med begrænset fradragsret. Der blev henvist til ligningslovens § 8, stk. 4. Det overordnede formål med udgiftsafholdelserne var at knytte og bevare forretningsforbindelser. Der blev derved lagt vægt på, at modtagerne af beløbene var ansatte hos kunder og/eller potentielle kunder. Persongrupperne har ikke varetaget salgsopgaver for selskabet og kan ikke sidestilles med selskabets ansatte.

Det fremgår videre følgende i pkt. b Repræsentationsudgifter/andre driftsomkostninger i forarbejderne til ligningslovens § 8 (lovforslag nr. 51 af 30. oktober 1985):

"Anvendes et personalegode til repræsentation over for forretningsforbindelser, skal en forholdsmæssig del af udgifterne henføres til repræsentationsudgifter og således kun fradrages med 25 pct. Dette gælder f.eks. ved brug af personalekantine, udlån af firmaets personaleferiebolig eller -båd, firmabil eller lignende til repræsentative formål. Der kan her være tale om et vanskeligt værdiansættelsesproblem.

Sker repræsentationen i virksomheden i form af levering af mad og drikkevarer m.v. udefra til den repræsentative begivenhed, skal indkøbsprisen for de pågældende varer lægges til grund".

Af cirkulære til ligningsloven nr. 72 af 17. april 1996, pkt. 14.3.1, fremgår:

"Repræsentationsudgifter er typisk udgifter, som en skatteyder afholder for at få afsluttet forretninger eller for at knytte eller bevare forretningsforbindelser, og de afholdes over for personer, som ikke er knyttet som medarbejdere til erhvervsvirksomheden. Repræsentation har karakter af opmærksomhed eller kommerciel gæstfrihed over for forretningsforbindelser.

Repræsentationsudgifter er således oftest udgifter til måltider, restaurationsbesøg, tobaks- og drikkevarer, gaver og opmærksomheder over for forretningsforbindelser og deres familier, afholdelse af jubilæer, fødselsdage og forretningsindvielser samt endvidere udgifter til underholdning og fornøjelser og deltagelse f.eks. i rejser, udflugter og ferieophold."

Spørger vil stille opladning af el-biler til rådighed for kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere, på spørgers adresse i forbindelse med, at kunderne m.fl. er hos spørger i forretningsmæssigt ærinde. Spørger har oplyst, at det er varierende, hvor længe kunderne opholder sig hos spørger.

Udgifterne til opladningen af såvel kunder som leverandører og andre samarbejdspartneres el-biler har efter Skattestyrelsens opfattelse karakter af kommerciel gæstfrihed med det sigte at få afsluttet forretninger eller for at knytte eller bevare forretningsforbindelser. Der er henset til, at opladningen foregår hos spørger, mens kunderne m.fl. er hos spørger i erhvervsmæssigt ærinde. Værdimæssigt må ydelsen anses for at være indenfor det typiske udgiftsniveau for en skattefri repræsentationsydelse, eksempelvis en middag på en restaurant. Afhængig af, hvor længe der lades, vil værdien kunne være meget beskeden.

Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at spørgers udgifter til opladning af kunder, leverandører og andre samarbejdspartneres el-biler vil være fradragsberettiget som repræsentation efter ligningslovens § 8, stk. 4, hvorfor fradragsretten vil være begrænset til 25 pct. af de afholdte udgifter.

Der er ved besvarelsen ikke taget stilling til eventuelle etableringsomkostninger mv.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja, se dog begrundelse".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at spørger kan tilbyde sine medarbejdere gratis opladning af medarbejdernes private el-biler uden, at medarbejderne skal beskattes.

Begrundelse

Det fremgår af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.1. om regler for personalegoder, at alle indtægter er skattepligtige. Det gælder både indtægter, der består i penge og indtægter, der består i andre formuegoder af pengeværdi, jf. statsskattelovens § 4. Personalegoder er derfor som udgangspunkt skattepligtige.

Ligningslovens § 16 præciserer indkomstopgørelsen for personalegoder. Det fremgår således af ligningslovens § 16, stk. 1, at der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes 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.

Goder, der modtages som led i et ansættelsesforhold, er således som udgangspunkt skattepligtige og godernes værdi ansættes til den objektive markedsværdi.

Det fremgår videre af ligningslovens § 16, stk. 3, at markedsværdien skal fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel.

Betaler den ansatte den fulde skattemæssige værdi for godet foreligger der dog intet vederlag, og der er intet at beskatte, jf. pkt. 12.4.2 i cirkulære nr. 72 af 17. april 1996.

I nærværende sag er der tale om, at medarbejderne uden betaling til arbejdsgiver herfor, kan anvende arbejdsgivers el-ladestander til opladning af deres private el-biler.

Vederlagsfri benyttelse af arbejdsgiverens ladestander til brug for tankning af medarbejdernes private biler er derfor som hovedregel skattepligtigt for medarbejderne, jf. statsskattelovens § 4 og ligningslovens § 16, stk. 1.

Derudover følger det af SKM2011. 570. SR, hvor Skatterådet bekræftede, at såfremt en arbejdsgiver vælger at stille gratis opladning af medarbejdernes private el-biler til rådighed på arbejdspladsen betragtes benyttelse af ladestationerne som et skattepligtigt personalegode.

Der foreligger derfor et personalegode i form af sparet privatforbrug som medarbejderne bliver skattepligtige af.

Der findes dog visse undtagelser til hovedreglen om skattepligt for modtageren, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.1, herunder personaleplejefritagelsen, bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder og bagatelgrænsen for mindre personalegoder.

Personaleplejefritagelsesreglen

Ligningslovens § 16 omfatter ikke goder uden væsentlig værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje (personaleplejefritagelsen).

For at et gode kan anses som sædvanlig personalepleje, skal godet opfylde følgende betingelser, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.5:

- Godet skal være uden væsentlig økonomisk værdi og
- det skal ydes på arbejdspladsen
- som led i almindelig personalepleje

Det fremgår af praksis, at selvom opladning af eldrevne køretøjer sker på arbejdspladsen, skal godet anses for brugt uden for arbejdspladsen, jf. SKM2011. 570. SR.

Brug af arbejdsgivers ladestander kan derfor ikke anses som et gode ydet på arbejdspladsen. Allerede af den grund kan personaleplejefritagelsen ikke finde anvendelse.

Bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder

Personalegoder, som en eller flere arbejdsgivere i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, skal kun beskattes, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 6.600 kr. i 2022, jf. ligningsloven § 16, stk. 3, 6. pkt.

Hvis den samlede værdi af de personalegoder, der i overvejende grad er ydet af hensyn til arbejdet, overstiger beløbsgrænsen på 6.600 kr., bliver medarbejderen skattepligtig af alle goderne, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.3.

Det følger af praksis, at kørsel mellem hjem og arbejde i skattemæssig sammenhæng anses for at være af privat karakter. Der er således ikke sammenhæng mellem det arbejde, som de ansatte udfører og det personalegode, som opladningen repræsenterer. Opladning af eldrevne køretøjer falder derfor ikke ind under bagatelgrænsen, jf. SKM2011. 570. SR.

Brug af arbejdsgivers ladestander til opladning af medarbejderens private bil kan derfor ikke anses for omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder.

Bagatelgrænsen for mindre personalegoder

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 1.200 kr. pr. år i 2022. Hvis den samlede værdi af personalegoderne overstiger beløbsgrænsen på 1.200 kr., bliver medarbejderen beskattet af værdien af alle goderne og ikke kun det overskydende beløb, jf. ligningsloven § 16, stk. 3, 3. pkt., jf. herom Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.1.4.

Af lovbemærkningerne til ligningsloven § 16, stk. 3, 3. pkt. fremgår, at der som eksempel på goder, som kan være omfattet af bagatelgrænsen, kan nævnes mindre gaver og påskønnelser i form af blomster, vin og chokolade, arbejdsgiverens betaling af en ansats deltagelsesgebyr til et motionsløb, adgang til svømmehal, årskort til en zoologisk have, museum og fribillet til en sportsbegivenhed, jf. Bemærkninger til lovforslag nr. 196 af 27. april 2011, 4. Lovforslaget, 4.1. Skattefri bagatelgrænse for personalegoder.

Det følger af praksis, at det personalegode, som opladning af privat bil repræsenterer, vil være omfattet af bagatelgrænsen for mindre personalegoder, jf. SKM2011. 570. SR.

I forhold til medarbejdere er det derfor Skattestyrelsens opfattelse, at den fri adgang til opladningen således er et skattepligtigt personalegode, men i det omfang værdien sammen med andre sådanne personalegoder, herunder julegaver, ikke overstiger 1.200 kr., sker der ingen beskatning. Det følger direkte af SKM2011. 570. SR, som tager stilling til spørgsmålet om beskatning af medarbejdere, der har adgang til at oplade deres el-biler på arbejdspladsen.

For de medarbejdere, der har fri bil, og har egen brik til opladning af disse biler, skal der ikke ske yderligere beskatning af elforbruget, da forbruget til benzin eller som her opladning af en el-bil indgår i beskatning af fri bil.

Såfremt disse medarbejdere i øvrigt oplader egne private el-biler hos arbejdsgiver uden betaling herfor, vil de skulle beskattes heraf på samme måde som medarbejdere uden fri bil, jf. ovenfor.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 3 besvares med et "Nej".

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at medarbejderne beskattes af de gratis opladninger ud fra markedsprisen, hvis spørgsmål 3 besvares afkræftende.

Begrundelse

Som det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 3, følger det af ligningslovens § 16, stk. 3, at den skattepligtige værdi af personalegoder som udgangspunkt skal fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel.

Værdien af den arbejdsgiverbetalte opladning af medarbejdernes private el-biler skal derfor beskattes ud fra markedsprisen.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 4 besvares med et "Ja".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at markedsprisen for medarbejdernes strøm udgør spørgers omkostning til strømmen efter fradrag af elafgift og moms, såfremt der svares bekræftende på spørgsmål 4.

Begrundelse

Indledningsvist bemærkes, at det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 11, at det ikke kan bekræftes, at spørger kan tilbyde sine medarbejdere gratis opladning af deres private el-biler, uden momsmæssige konsekvenser for spørger. Der er således ikke fradragsret for hverken momsen af elektricitet til drift af bilerne eller anskaffelse og drift af ladestanderen.

Hertil kommer, at det af besvarelsen af spørgsmål 4 fremgår, at den skattepligtige værdi af den arbejdsgiverbetalte opladning af medarbejdernes private el-biler skal beskattes ud fra markedsprisen. Markedsprisen er den værdi, som det må antages at koste modtageren at anskaffe godet i almindelig fri handel.

Markedsprisen vil derfor ikke kunne udgøre arbejdsgivers udgift til strømforbruget ved opladning af medarbejdernes private biler efter fradrag for elafgift og moms. I den forbindelse bemærkes i øvrigt, at

såfremt der måtte være andre udgifter end betaling for strøm forbundet med opladningen af medarbejdernes private el-biler, fx hvis der er indgået en serviceaftale, ville disse også skulle indgå.

Det bemærkes, at det af Den Juridiske Vejledning afsnit C. A. 5.1.2 Værdiansættelse af personalegoder fremgår, at det kan være vanskeligt at fastlægge markedsprisen, og hvis der ikke er tilstrækkeligt grundlag for at udøve et selvstændigt skøn over et godes markedsværdi, ud over hvad arbejdsgiver har betalt for godet, så vil markedsværdien kunne ansættes til arbejdsgivers indkøbspris. Det ændrer dog ikke på ovenstående om, at markedsprisen ikke vil kunne udgøre arbejdsgivers udgift til strømforbruget ved opladning af medarbejdernes private biler efter fradrag for elafgift og moms, og at såfremt der måtte være andre udgifter end betaling for strøm forbundet med opladningen af medarbejdernes private el-biler, fx hvis der er indgået en serviceaftale, ville disse også skulle indgå.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 5 besvares med et "Nej".

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at spørger kan tilbyde sine kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres private el-biler, uden at kunderne, leverandørerne og samarbejdspartnere skal beskattes?

Begrundelse

Det fremgår af statsskattelovens § 4, at al indkomst som udgangspunkt er skattepligtig. Det gælder både engangsindtægter og tilbagevendende indtægter, og det er uden betydning, om indkomsten er resultat af en aktiv indsats for at få indtægter fx ved arbejde som lønmodtagere eller som selvstændig erhvervsdrivende eller som en uventet erhvervelse, fx en gevinst eller gave.

I statsskattelovens § 4 er der en opremsning af forskellige skattepligtige indkomster. Opremsningen er ikke udtømmende. Skattepligten omfatter alle formuegoder af økonomisk værdi. Det er derfor uden betydning, om indtægten er i penge eller andre goder af økonomisk værdi. Efter statsskattelovens § 4, stk. 1, litra c, skal gaver medregnes ved indkomstopgørelsen.

Som anført i besvarelsen af spørgsmål 2, er det Skattestyrelsens opfattelse, at udgifter til opladning af el-biler tilhørende kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere kan fradrages som repræsentationsudgifter omfattet af ligningslovens § 8, stk. 4.

Der fremgår følgende vedrørende beskatning af repræsentationsydelser af forarbejderne til ligningslovens § 8 (lovforslag nr. 51 af 30. oktober 1985):

"Værdien af repræsentation beskattes i almindelighed ikke hos den, der modtager repræsentationsydelserne (f.eks. gaverne eller bispisningen). Den gældende praksis med hensyn til beskatning af modtagne repræsentationsydelser tilsigtes ikke ændret med det foreliggende lovforslag."

I SKM2020. 269. SR bekræftede Skatterådet, at spørger, der var formand for en antenneforening, var skattepligtig af TV- og internetydelser til en samlet værdi af 8.233 kr. årligt, som spørger modtog fra antenneforeningens leverandør af TV og internet. Skatterådet var således enig med spørger i, at ydelserne var skattepligtige, idet Skatterådet ikke fandt, at ydelserne kunne anses for en skattefri repræsentationsgave.

Endvidere kunne Skatterådet ikke bekræfte, at deltagelse i et arrangement på en festival med overnatning, bispisning og transport til en værdi af 2.550 kr. plus værdien af frokost og aftensmad, hvor spørger

var inviteret af leverandøren, var skattefri for spørger, uanset muligheden for, at der kunne foregå uformaliserede drøftelser mellem spørger og spørgers kontaktpersoner hos leverandøren. Det var Skatterådets vurdering, at deltagelse i festivalarrangementet ikke tilgodeså antenneforeningens interesser i et omfang, der oversteg spørgers private interesse i at deltage. Det var derfor Skatterådets opfattelse, at invitationen til at deltage i festivalarrangementet ikke kunne anses for en skattefri repræsentationsgave for spørger.

Af SKM2020. 269. SR fremgik således følgende:

"I praksis lægges der i forhold til beskatning af repræsentation hos modtageren bl.a. vægt på, om der er en tilstrækkelig tilknytning til indkomsterhvervelsen i den virksomhed, hvor modtageren er ansat, som overstiger modtagerens private interesse i at modtage gaven. (...)

Det er desuden Skattestyrelsens opfattelse, at ovennævnte lovbemærkninger, der blev fremsat ved indførelsen af 25 % fradragsbegrænsningen for repræsentationsudgifter i ligningslovens § 8, stk. 4, som også omtaler den skattemæssige behandling af modtageren af en repræsentationsydelse, ikke findes at føre til, at repræsentationsydelser i alle tilfælde er skattefrie for modtageren. Dette henset til, at der i bemærkningerne anvendes udtrykket "beskattes i almindelighed ikke" og at ydelser i form af de nævnte eksempler, gaver og bespisning, i repræsentationsøjemed typisk omfatter mindre beløb."

I nærværende sag påtænker spørger at tilbyde kunder m.fl. opladning af deres el-biler i forbindelse med kundebesøg mv. Værdimæssigt må ydelsen anses for at være indenfor det typiske udgiftsniveau for en skattefri repræsentationsydelse, eksempelvis en middag på en restaurant. Afhængig af, hvor længe der lades, vil værdien kunne være meget beskeden. Endvidere foregår opladningen hos spørger, mens kunderne m.fl. er hos spørger i erhvervsmæssigt ærinde, og dermed i tilknytning til udførelsen af arbejde, og dermed indkomsterhvervelsen, i forhold til den virksomhed, som modtageren repræsenterer. På denne baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at kunder, leverandører og andre forretningsforbindelser ikke skal beskattes af værdien af den gratis opladning af deres biler.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 6 besvares med et "Ja".

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at spørger kan få godtgørelse for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af medarbejdernes private el-biler.

Begrundelse

Med det stillede spørgsmål ønskes det afklaret, hvorvidt spørger har mulighed for godtgørelse af elafgift for elektricitet forbrugt til opladning af batterier i spørgers medarbejders private el-biler, når ladestanden stilles gratis til rådighed for medarbejderne på spørgers adresse (virksomhedens domicil).

Der er som udgangspunkt to muligheder, for at spørger kan få godtgørelse for elforbruget i ladestanden. Den ene mulighed er efter de generelle regler i elafgiftsloven, jf. § 11, stk. 1. og stk. 5 og § 11 c, stk. 1, og den anden mulighed er efter en særordning, som er beskrevet i § 21 i ændringslov nr. 1353 af 21. december 2012 med senere ændringer (særordningen).

Godtgørelse i henhold til elafgiftsloven

Udgangspunktet i elafgiftsloven er, at der skal betales fuld afgift af elforbrug i almindelige husholdninger, mens momsregistrerede virksomheder generelt har ret til godtgørelse af afgiften bortset fra 0,4 øre pr. kWh.

Det er bl.a. en betingelse for godtgørelse af elafgift til momsregistrerede virksomheder, at virksomheden har fradragsret for den indgående moms af købet af elektricitet, der anvendes i fx en ladestander, jf. elafgiftslovens § 11, stk. 5.

Da spørgsmål 11 besvares med, at spørger ikke har ret til momsfradrag, følger det, at spørger - allerede grundet den manglende momsfradragsret - ikke er berettiget til godtgørelse for elforbruget i ladestanderen efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 og stk. 5.

Godtgørelse i henhold til særordningen

Spørgsmålet er herefter, om spørger kan få godtgørelse af elafgift for elektricitet forbrugt til gratis opladning af batterier i spørgers medarbejders private el-biler efter ovennævnte særordning.

Af lovforarbejderne til særordningen, fremgår følgende" (...) Skatterådet traf den 27. april 2010 afgørelse i en sag om elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier til elbiler. Skatterådet fastslår ved denne afgørelse, at virksomheder, der har aktiviteter med opladning af batterier til elbiler, kan få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af disse batterier. Det er Skatterådets opfattelse, at elforbruget sker ved opladningen af batterier til el-biler. Opladningen sker ved, at der påføres elektricitet til batterier til elbiler. Når virksomheden har serviceaktiviteter med opladning af batterier til elbiler, anser Skatterådet elektriciteten for at være forbrugt i en produktionsproces i virksomheden."

Det var dermed Skatterådets opfattelse, at elforbruget sker ved opladningen af batterier til el-biler og ikke ved den efterfølgende kørsel.

Vedtagelse af særordningen i ovennævnte ændringslov fra 2012, blev begrundet med et ønske om en præcisering og udbredelse af reglerne ved opladning af el-biler.

Efter særordningen kan virksomheder få afgiftsgodtgørelse for elektricitet anvendt til opladning af el-biler, men uden at de generelle betingelser for godtgørelse i elafgiftsloven skal være opfyldt. Særordningens regler udgør således et tillæg og en undtagelse til elafgiftslovens almindelige regler om godtgørelse.

Med særordningen skete der en udvidelse af adgangen til godtgørelse af elafgift af elektricitet forbrugt til erhvervsmæssig opladning af batterier i registrerede el-biler.

Kravene for tilbagebetaling af elafgift efter særordningen fremgår af ovennævnte ændringslovs bestemmelser og er uddybet i lovforarbejderne hertil.

Det fremgår af særordningens § 21, stk. 1, at virksomheder, der har aktiviteter med opladning af batterier til registrerede el-biler via ladestander som drives for virksomhedens regning og risiko, kan få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af disse batterier.

Det fremgår bl.a. af lovforarbejderne til særordningen, at

- *"Regeringen har besluttet at udbrede og præcisere gældende regler for godtgørelse af elafgift, således at alle kendte modeller af erhvervsmæssig opladning af batterier til elbiler alene pålægges procesafgift, når opladningen sker på ladestander herunder hurtigoplader, der drives for virksomhedens regning og risiko, eller når opladningen sker på batteriskiftestationer."*
- *"Efter forslaget vil alle virksomheder kunne få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af registrerede elbilers batterier på virksomhedens ladestander, herunder hurtigladere, når ladestanderen drives for virksomhedens regning og risiko, og virksomheden er involveret i driften heraf."*

"Elafgiftslovens krav om, at elektriciteten skal være forbrugt af virksomheden, anses for at være opfyldt i dette særlige tilfælde."

Da fremgår således af lovgivningen, at særordningen for el-biler er indført for at udbrede og præcisere reglerne på området, med det formål, at alle virksomheder, der erhvervsmæssigt forbruger elektricitet anvendt til opladning af batterier til registrerede el-biler, kan få godtgørelse af elafgiften, når ladestanderen drives for virksomhedens regning og risiko, og virksomheden er involveret i driften heraf, samt de øvrige krav om dokumentation, måling mv. er opfyldt.

Det er oplyst i sagen, at spørger ønsker at investere i en ladestander til el-biler, der vil være placeret på virksomhedens adresse/domicil.

Skattestyrelsen forudsætter som oplyst af spørger, at den omtalte ladestander drives for spørgers regning og risiko, og at spørger er involveret i driften af denne ladestander. De øvrige betingelser i særordningen forudsættes ligeledes opfyldt.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at spørger under henvisning til ovennævnte lovbemærkninger, forudsætninger og oplysninger kan anses som forbruger af elektriciteten i henhold til særordningen, da elektriciteten forbruges af virksomheden ved opladningen, uanset at ladeydelsen anvendes gratis til spørgers medarbejders private el-biler. Dermed sker der erhvervsmæssig opladning af batterier til el-biler, der berettiger til godtgørelse i henhold til særordningen.

Heraf følger, at spørger kan få godtgørelse efter særordningen for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af spørgers medarbejders private el-biler.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja, se dog begrundelse".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at spørger kan få godtgørelse for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler.

Begrundelse

Spørgsmål 8 adskiller sig fra spørgsmål 7 derved, at i spørgsmål 7 tilbydes den gratis opladning i stedet til spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler, når de er på besøg på spørgers adresse (virksomhedens domicil).

Der henvises til gennemgangen af regler og lovforarbejder om godtgørelse af elafgift på elektricitet brugt til opladning af el-biler i Skattestyrelsens begrundelse under spørgsmål 7 ovenfor.

Da spørgsmål 12 besvares med, at spørger ikke har ret til momsfradrag, følger det, at spørger - allerede grundet den manglende momsfradragsret - ikke er berettiget til godtgørelse for elforbruget i ladestanderen efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 og stk. 5. Det skal herefter vurderes, om der er adgang til godtgørelse efter særordningen.

Det er oplyst i sagen, at spørger ønsker at investere i en ladestander til el-biler, der vil være placeret på virksomhedens adresse/domicil.

Skattestyrelsen forudsætter som oplyst af spørger, at den omtalte ladestander drives for spørgers regning og risiko, og at spørger er involveret i driften af denne ladestander. De øvrige betingelser i særordningen forudsættes ligeledes opfyldt.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at spørger under henvisning til ovennævnte lovbemærkninger, forudsætninger og oplysninger kan anses som forbruger af elektriciteten i henhold særordningen, da elektrici-

teten forbruges af virksomheden ved opladningen, uanset at ladeydelsen anvendes gratis til spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler. Dermed sker der erhvervsmæssig opladning af batterier til el-biler, der berettiger til godtgørelse i henhold til særordningen.

Heraf følger, at spørger kan få godtgørelse efter særordningen for elafgiften af den elektricitet, der anvendes til gratis opladning af spørgers kunders, leverandørers og andre samarbejdspartneres el-biler.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Ja, se dog begrundelse".

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at spørger har fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af spørgers personbiler.

Begrundelse

Elektricitet anses som en vare, jf. momslovens § 4, stk. 2.

Der er ikke fradragsret for moms af drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Driftsomkostningsbegrebet omfatter efter praksis også udgifter til parkering, broafgift til Storebæltsbroen og færgebilletter. Efter Skattestyrelsens opfattelse omfatter driftsomkostningsbegrebet også anskaffelse og drift af en ladestander til opladning af biler.

Herefter er der ikke fradragsret for hverken momsen af elektricitet til drift af bilerne eller anskaffelse og drift af ladestanderen, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Det kan således ikke bekræftes, at spørger har fradragsret for moms af udgifter til opladning af spørgers personbiler.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 9 besvares med "Nej".

Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at spørger har fradragsret for moms af udgifter (elektricitet og anskaffelse, drift og vedligeholdelse af ladestander) til opladning af spørgers varebiler med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton.

Begrundelse

Elektricitet anses som en vare, jf. momslovens § 4, stk. 2.

Der er fuld fradragsret for moms af drift af vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton, uanset om køretøjet kun delvis anvendes til fradragsberettigede formål i virksomheden, jf. momslovens § 41, stk. 2.

Driftsomkostningsbegrebet omfatter efter praksis også udgifter til parkering, broafgift til Storebæltsbroen og færgebilletter. Efter Skattestyrelsens opfattelse omfatter driftsomkostningsbegrebet også anskaffelse og drift af en ladestander til opladning af biler.

Det kan således bekræftes, at spørger har fradragsret for moms af udgifter til opladning af spørgers varebiler med tilladt totalvægt på ikke over 3 ton.

Indstilling

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

Spørgsmål 11

Det ønskes bekræftet, at spørger kan tilbyde sine medarbejdere gratis opladning af deres private personbiler, uden at det har momsmæssige konsekvenser for spørger.

Begrundelse

Elektricitet anses som en vare, jf. momslovens § 4, stk. 2.

Der er ikke fradragsret for moms af drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Driftsomkostningsbegrebet omfatter efter praksis også udgifter til parkering, broafgift til Storebæltsbroen og færgebilletter. Efter Skattestyrelsens opfattelse omfatter driftsomkostningsbegrebet også anskaffelse og drift af en ladestander til opladning af biler.

Herefter er der ikke fradragsret for hverken momsen af elektricitet til drift af bilerne eller anskaffelse og drift af ladestanderen, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Det kan således ikke bekræftes, at spørger kan tilbyde sine medarbejdere gratis opladning af deres private el-biler, uden at momsmæssige konsekvenser for spørger.

Indstilling

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

Spørgsmål 12

Det ønskes bekræftet, at spørger kan tilbyde sine kunder, leverandører og andre samarbejdspartnere gratis opladning af deres private personbiler, uden at det har momsmæssige konsekvenser for spørger.

Begrundelse

Elektricitet anses som en vare, jf. momslovens § 4, stk. 2.

Der er ikke fradragsret for moms af drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Driftsomkostningsbegrebet omfatter efter praksis også udgifter til parkering, broafgift til Storebæltsbroen og færgebilletter. Efter Skattestyrelsens opfattelse omfatter driftsomkostningsbegrebet også anskaffelse og drift af en ladestander til opladning af biler.

Herefter er der ikke fradragsret for hverken momsen af elektricitet til drift af bilerne eller anskaffelse og drift af ladestanderen, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 6.

Det kan således ikke bekræftes, at spørger kan tilbyde gratis opladning af kunders, leverandørers eller andre samarbejdspartneres private el-biler uden momsmæssige konsekvenser for spørger.

Indstilling

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

Spørgsmål 13

Det ønskes bekræftet, at registrering af elforbrug ved opladning af såvel medarbejderes som kunder, leverandører og andre samarbejdspartners el-biler, kan ske ved en fælles brik, men hvor der samtidig sker en individuel registrering af hver opladning med forbrugers navn, bilens nummerplade og elforbrug, er tilstrækkelig til dokumentation af hver brugers elforbrug.

Begrundelse:

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 21, at enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3.

Af lovforslag nr. L 130 til skatteforvaltningsloven som fremsat den 24. november 2004, fremgår af bemærkningerne til § 21, at:

(...)

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger. Der gives således kun bindende svar om forhold, hvor der kan eller skal træffes en forvaltningsafgørelse, og afgørelsen skal vedrøre spørgsmål om beskatning. Der gives ikke bindende svar om faktisk forvaltningsvirksomhed eller om eksempelvis kontrol, straf, gebyrer og forrentning.

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger af en disposition. Det vil sige handlinger, der har en skattemæssig konsekvens, hvad enten den fører til skattepligt eller til skattefritagelse.

(...)

Der gives alene bindende svar vedrørende de skattemæssige virkninger af en disposition og ikke om faktisk forvaltningsvirksomhed.

Skatterådet har således ikke kompetence til at besvare spørgsmålet, da spørger ønsker bekræftet, om det er tilstrækkelig dokumentation af hver brugers elforbrug, når registreringen heraf sker ved en fælles brik, men hvor der dog samtidig sker en individuel registrering af hver opladning med forbrugers navn, bilens nummerplade og elforbrug.

Dette fremgår tillige af afgørelsen SKM2016. 84. SR, hvor Skatterådet afviste at besvare spørgsmål om registrering og tilladelse, idet Skatterådet alene har kompetence til at besvare spørgsmål om den skattemæssige virkning af en disposition.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller derfor, at spørgsmål 13 besvares med, "Afvises".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1-6

2 Retsgrundlag

Statsskattelovens § 4

"Som skattepligtig Indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte Undtagelser og Begrænsninger den skattepligtiges samlede Aarsindtægter, hvad enten de hidrører her fra Landet eller ikke, bestaaende i Penge eller Formuegoder af Pengeværdi, saaledes f. Eks. :

(...)

c. af et Embede eller en Bestilling, saasom fast Lønning, Sportler, Embedsbolig, Naturalydelser, Emolumenter, Kontorholdsgodtgørelse (med Hensyn til Kontorudgifter jfr. § 6b.), samt Pension, Ventepenge, Gaver (jfr. dog herved Bestemmelsen i § 5b.), Understøttelser, Klosterhævning, Livrente, Overlevelsere, Aftægt og deslige;

(...)"

Ligningslovens § 16

"§ 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. 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.

(...)"

Bemærkninger til lovforslag nr. 196 af 27. april 2011 om ligningslovens § 16, stk. 3, 3. pkt.

" 4. Lovforslaget

4.1. Skattefri bagatelgrænse for personalegoder

(...) Som eksempel på goder, som kan være omfattet af den foreslåede skattefrie bagatelgrænse, kan nævnes mindre gaver og påskønnelser i form af blomster, vin og chokolade, arbejdsgiverens betaling af en ansats deltagelsesgebyr til et motionsløb, adgang til svømmehal, årskort til en zoologisk have, museum og fribillet til en sportsbegivenhed. For de to sidstnævnte goder - årskort og fribillet, er det en forudsætning, at de pågældende goder ikke er omfattet af den foreslåede skattefritagelse for fribilletter. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvis arbejdsgiveren ikke er sponsor for det arrangement, årskortet eller fribilletten giver adgang til."

Bemærkningerne til lovforslag nr. L 51 af 30. oktober 1985,

Bemærkninger til lovforslag nr. 51 af 30. oktober 1985 om ligningslovens § 8, stk. 4, jf. FT 1985/86, sp. 1225-1226, 1227

"(...)

3. Gældende regler.

Reglerne om fradragsret for repræsentationsudgifter findes dels i statsskatteloven, dels i ligningsloven. Efter de gældende regler er afholdte repræsentationsudgifter fradragsberettigede ved indkomstopgørelsen som driftsomkostninger, når udgifterne har den fornødne tilknytning til indkomsterhvervelsen. Udgifterne skal således i årets løb være anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten. Det kan ikke kræves, at udgifterne direkte har medført en indtægt, men de skal have sigtet mod en indkomsterhvervelse. Tilknytningen til indkomsterhvervelsen er derfor ofte af indirekte karakter og dermed vanskelig at fastlægge.

Begrebet repræsentation er ikke defineret noget sted i skattelovgivningen. Repræsentationsudgifter kan imidlertid beskrives som udgifter, som en skatteyder afholder for at få afsluttet forretninger eller for at knytte eller bevare forretningsforbindelser, og de må være afholdt over for personer, som ikke er knyttet som medarbejdere til erhvervsvirksomheden. Repræsentation har karakter af opmærksomhed eller kommerciel gæstfrihed over for forretningsforbindelser.

Den kommercielle gæstfrihed antager i mange tilfælde samme former som privat gæstfrihed. Repræsentationsudgifter er således typisk udgifter til måltider, restaurationsbesøg, tobaks- og drikkevarer, gaver og opmærksomheder over for forretningsforbindelser og deres familier, afholdelse af jubilæer, fødselsdage og forretningsindvielser samt endvidere udgifter til underholdning og fornøjelser og deltagelse f.eks. i rejser, udflugter og ferieophold.

(...)

Værdien af repræsentation beskattes i almindelighed ikke hos den, der modtager repræsentationsydelse (f.eks. gaverne eller bespisningen). Den gældende praksis med hensyn til beskatning af modtagne repræsentationsydelser tilsigtes ikke ændret med det foreliggende lovforslag."

Det fremgår videre, at:

Efter lovforslaget bibeholder man som anført retten til at fradrage udgifter til repræsentation, men med den væsentlige begrænsning, at man kun tillader udgifterne fradraget med et beløb svarende til 25 pct. (75 pct. for 1986) af de afholdte udgifter.

Fradragsretten i den begrænsede form tilkommer således som hidtil selvstændige erhvervsdrivende, selskaber og skattepligtige foreninger m.v. samt lønmodtagere, der har en selvstændig indkomstmæssig interesse i repræsentationsudgifternes afholdelse, f.eks. provisionslønnede.

Efter forslaget gælder begrænsningen af fradraget både for indenlandsk repræsentation og repræsentation over for udenlandske forretningsforbindelser

Som anført er der kun tale om repræsentation, hvis udgiften afholdes over for personer, der ikke er knyttet til virksomheden som medarbejdere m.v.

Det fremgår videre i forarbejdernes pkt. b, om Repræsentationsudgifter/andre driftsomkostninger, at

" Anvendes et personalegode til repræsentation over for forretningsforbindelser, skal en forholdsmæssig del af udgifterne henføres til repræsentationsudgifter og således kun fradrages med 25 pct. Dette gælder f.eks. ved brug af personalekantine, udlån af firmaets personaleferiebolig eller -båd, firmabil eller lignende til repræsentative formål. Der kan her være tale om et vanskeligt værdiansættelsesproblem.

Sker repræsentationen i virksomheden i form af levering af mad og drikkevarer m.v. udefra til den repræsentative begivenhed, skal indkøbsprisen for de pågældende varer lægges til grund.

Efter Skattestyrelsens opfattelse må levering af mad, drikkevarer m.v. skulle sidestilles med levering af gratis strøm til spørgers kunder, leverandører og andre forretningsforbindelser.

Skatteforvaltningslovens § 21

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

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

Lovforslag nr. L 130 til skatteforvaltningsloven som fremsat den 24. november 2004

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 21

(...)

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger. Der gives således kun bindende svar om forhold, hvor der kan eller skal træffes en forvaltningsafgørelse, og afgørelsen skal vedrøre spørgsmål om beskatning. Der gives ikke bindende svar om faktisk forvaltningsvirksomhed eller om eksempelvis kontrol, straf, gebyrer og forrentning.

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger af en disposition. Det vil sige handlinger, der har en skattemæssig konsekvens, hvad enten den fører til skattepligt eller til skattefritagelse.

(...)

Cirkulære til ligningslovens nr. 72 af 17. april 1996, pkt. 14.3:

"Repræsentationsudgifter typisk er udgifter, som en skatteyder afholder for at få afsluttet forretninger eller for at knytte eller bevare forretningsforbindelser, og de afholdes over for personer, som ikke er knyttet som medarbejdere til erhvervsvirksomheden. Repræsentation har karakter af opmærksomhed eller kommerciel gæstfrihed over for forretningsforbindelser.

Repræsentationsudgifter er således oftest udgifter til måltider, restaurationsbesøg, tobaks- og drikkevarer, gaver og opmærksomheder over for forretningsforbindelser og deres familier, afholdelse af jubilæer, fødselsdage og forretningsindvielser samt endvidere udgifter til underholdning og fornøjelser og deltagelse f.eks. i rejser, udflugter og ferieophold.

Videre fremgår det, at "når virksomhedens formuegoder, herunder personalegoder, anvendes til repræsentation, er en forholdsmæssig del af omkostningerne herved omfattet af den begrænsede fradragsret.

Repræsentation ved brug af formuegoder foreligger i almindelighed kun, når brugen sker i form af egentligt udlån".

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.1

"(...)

Hovedregel

Alle indtægter er skattepligtige. Det gælder både indtægter, der består i penge og indtægter, der består i andre formuegoder af pengeværdi. Se SL § 4. Personalegoder er derfor som udgangspunkt skattepligtige.

LL § 16 præciserer indkomstopgørelsen efter statsskattelovens §§ 4-6 for personalegoder.

LL § 16 omtaler vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder. Disse begreber, der præciserer den skattemæssige værdiansættelse af personalegoder, er behandlet i afsnit C. A. 5.1.2.

(...)

Undtagelser

Der er en række undtagelser til udgangspunktet om, at personalegoder er skattepligtige. Visse af undtagelserne vedrører bestemte typer af goder, fx undervisning, sundhedsydelser, parkeringsplads, transport. Disse undtagelser fremgår og er beskrevet i den øvrige del af afsnit C. A. 5. Der er også fem generelle undtagelser - generelle i betydningen, at alle goder i princippet kan falde ind under disse undtagelser:

Undtagelse 1 - Bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder

Personalegoder, som i overvejende grad er ydet af hensyn til den ansattes arbejde, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 6.600 kr. i 2022, (6.500 kr. i 2021). Se LL § 16, stk. 3, 6. pkt. Se C. A. 5.1.3 om bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder.

Undtagelse 2 - Bagatelgrænsen for mindre personalegoder

Mindre personalegoder beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger 1.200 kr. i 2022, (1.200 kr. i 2021). Se LL § 16, stk. 3, 3. pkt. Se C. A. 5.1.4 om bagatelgrænsen for mindre

personalegoder. Denne regel er indført ved lov nr. 196 af 27. maj. 2011, med virkning fra og med indkomståret 2011.

Undtagelse 3 - Personaleplejefritagelsen

Goder uden væsentlig økonomisk værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje som fx kaffe-, kantine- og kunstordninger eller lignende, beskattes efter praksis ikke. Se C. A. 5.1.5 om personaleplejefritagelsen."

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.3

"(...)

Regel

Personalegoder, som en eller flere arbejdsgivere i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, skal kun beskattes, hvis den samlede værdi af disse goder overstiger et grundbeløb på 6.600 kr. i 2022, (6.500 kr. i 2021). Se LL § 16, stk. 3, 6. pkt.

Hvis den samlede værdi af de personalegoder, der i overvejende grad er ydet af hensyn til arbejdet, overstiger beløbsgrænsen på 6.600 kr., bliver medarbejderen skattepligtig af alle goderne.

De goder, der er omfattet af bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder, værdiansættes til markedsprisen. Se LL § 16, stk. 3, 1. pkt. En eventuel egenbetaling til arbejdsgiveren trækkes fra værdien, inden det vurderes, om grundbeløbet er oversteget.

(...)"

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.4" (...)

Regel

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 1.200 kr. pr. år i 2022. Hvis den samlede værdi af de personalegoderne overstiger beløbsgrænsen på 1.200 kr., bliver medarbejderen beskattet af værdien af alle goderne og ikke kun det overskydende beløb. Se LL § 16, stk. 3, 3. pkt.

Denne regel er indført ved lov nr. 554 af 1. juni 2011, med virkning fra og med indkomståret 2011.

(...)"

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 5.1.5

"(...)

Regel

Goder uden en væsentlig økonomisk værdi, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje som fx kaffe-, kantine- og kunstordninger eller lignende, beskattes ikke. Se CIR. Nr. 72 af 17/04/1996, pkt. 12.4.2.

Der er således tre elementer i denne undtagelse til skattepligten for personalegoder:

- 1) Godet skal være uden væsentlig økonomisk værdi
- 2) Godet må kun være til rådighed på arbejdspladsen og

3) Det skal være stillet til rådighed som led i den almindelige personalepleje.

Ad 1) Uden væsentlig økonomisk værdi

Med hensyn til den første betingelse, er der ikke en fast beløbsgrænse. Hvad der anses som "uden væsentlig økonomisk værdi" afhænger af hvilket gode, der er tale om.

Med hensyn til kantineordninger har Skatteministeriet i et styresignal udmeldt vejledende værdier for måltider, som arbejdsgiveren yder tilskud til. Formålet er at fastlægge et niveau for, hvilken pris de enkelte ansatte mindst skal betale for et almindeligt gængs kantinemåltid, for at der er en formodning om, at godet ikke er skattepligtigt. Se C. A. 5.12.3 om kantineordning.

Ad 2) Kun til rådighed på arbejdspladsen

Gratis benyttelse af motionsrum på arbejdspladsen er fx skattefrit for medarbejderne, hvis der er tale om almindelig personalepleje af begrænset økonomisk værdi, og det samtidig er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Hvis arbejdsgiveren derimod betaler for adgang til motionsfaciliteter uden for arbejdspladsen, er godet ikke omfattet af denne praksis, og den ansatte skal beskattes af godets markedsværdi. Se SKM2007. 567. SR.

I forhold til bestemte goder som fx internet eller telefontjenester giver det ikke mening at tale om, hvorvidt godet kun er til rådighed på arbejdspladsen. I sådanne tilfælde kan godet være omfattet af skattefritagelsen, selvom godet kan tilgås fra andre steder end arbejdspladsen. Se SKM2010. 618. SR.

Ad 3) Led i den almindelige personalepleje

Elementet formuleres også som et krav om, at godet er stillet til rådighed for alle medarbejdere, og at det er vanskeligt at henføre en bestemt værdi til den enkelte medarbejder.

Det følger af kravet om, at godet skal være led i den almindelige personalepleje, at denne skattefritagelse ikke kan finde anvendelse på goder, der indgår i lønfastsættelsen. Derfor kan goder, der indgår i aftaler om lønomlægning ikke være skattefri efter personaleplejefritagelsen. Se under lønomlægninger i afsnit C. A. 5.1.7.1, under overskriften: Personaleplejefritagelsen.

(...)"

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 6.1.1

"(...)

Regel

Gaver skal regnes med ved indkomstopgørelsen. Se SL § 4, stk. 1, litra c.

Undtagelse

Gaver mellem nære slægtninge, der falder ind under afsnit II i boafgiftsloven, skal ikke regnes med ved indkomstopgørelsen. Se SL § 5, stk. 1, litra b, og afsnit C. A. 6.2 om gaver, der falder ind under afsnit II i boafgiftsloven.

Se afsnit C. A. 5.5 om gaver fra arbejdsgiveren til ansatte. Det er kun gaver, man modtager fra sin egen arbejdsgiver, der bliver beskrevet.

Hvis man modtager en gave, der udspringer af ansættelsesforholdet, fx fra sit firmas forretningsforbindelser, hører gaven normalt til den kategori af gaver, der er indkomstskattepligtige efter SL § 4, stk. 1, litra c. (...)"

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 6.3.1

"(...)

I praksis sker der ikke beskatning af lejlighedsgaver af traditionelt præg, som fx fødselsdags-, bryllups- og sølvbryllupsgaver, hvis der er tale om gaver af mindre omfang. Værdien af det modtagne må ikke overstige det efter forholdene naturlige niveau for en lejlighedsgave.

Ved bedømmelse af, om der kun er tale om gaver af mindre omfang, skal værdien af den enkelte gave tages i betragtning. Hvis samme gavegiver har givet flere gaver, skal der dog foretages en samlet bedømmelse af gavernes værdi.

Gaver af større værdi imellem forretningsforbindelser er ikke fritaget for beskatning

(...)"

SKM2004. 502. LSR

Et lægemiddel- og medicinalfirmas udgifter til rejser, deltagelse i symposier og uddannelse mv. for eksterne læger og sygeplejersker kunne ikke anses for fradragsberettigede driftsudgifter, men blev anset for repræsentationsudgifter med begrænset fradragsret.

SKM2007. 417. SR

Skatterådet afviser at besvarer spørgsmål et, der går på om den elektroniske kørebog X kan erstatte en manuelt ført kørebog.

Under hensyn til, at det er det enkelte individuelle kørselsregnskabs pålidelighed, der vurderes i forbindelse med ligningen, finder Skatterådet ikke, at der med nogen rimelighed kan gives et entydigt svar på systemets bevisværdi. Det afgørende er ikke, hvilket system der anvendes til at lave kørselsregnskabet, men alene at kørselsregnskabet er udfyldt korrekt.

Der spørges samtidig, om det er muligt at anvende en kontantlønsnedgang i relation til anskaffelse og årligt løbende abonnement på den elektroniske kørebog. Umiddelbart kan alle ydelser indgå i en fremadrettet ændret vederlagsaftale.

Det er Skatterådets opfattelse, at såfremt betingelserne til en ændret vederlagssammensætning er opfyldt, kan spørger godt indgå en aftale om kontantlønsnedgang med sin arbejdsgiver, men det vil ikke være nogen skattemæssig fordel.

SKM2008. 84. HR

Højesteret bemærkede, at det alene var selskabets forretningsforbindelser, som var indbudt til demonstrationerne, og arrangementerne bestod af dels bespisning, dels produkt demonstrationer m.v. udført af eksterne foredragsholdere, som ikke blot skulle informere om og reklamere for selskabets produkter men tillige inspirere og underholde deltagerne.

Højesteret tiltrådte, at arrangementerne under disse omstændigheder samlet set måtte anses for at have karakter af kommerciel gæstfrihed, og at samtlige udgifter til arrangementerne derfor måtte anses for repræsentationsudgifter med begrænset fradragsret, jf. ligningslovens § 8, stk. 4, 1. punktum.

Højesteret stadfæstede derfor landsrettens dom.

SKM2013. 378. HR

H1 A/S afholdt udgifter til to salgsarrangementer, og spørgsmålet var, om udgifterne var fuldt fradragsberettigede reklameudgifter, jf. ligningslovens § 8, stk. 1, eller repræsentationsudgifter med begrænset fradragsret i henhold til § 8, stk. 4.

Højesteret fandt, at udgifterne var medgået til repræsentation med begrænset fradragsret.

Herved lagde Højesteret vægt på, at begge arrangementer var afgrænset til en bestemt kreds af personer og derved adskilte sig fra det, som efter forarbejderne er typisk for reklame.

Endvidere lagde Højesteret vægt på, at der ved begge arrangementer var underholdning, bispisning og servering af drikkevarer.

Dermed stadfæstede Højesteret landsrettens frifindelse af Skatteministeriet.

SKM2015. 361. SR

Skatterådet kan bekræfte, at udgifter afholdt til et arrangement/seminar, er fuldt fradragsberettiget som reklameudgift, jf. ligningsloven § 8, stk. 1. Begge arrangementer er udbudt overfor en åben og bredere kreds af mulige deltagere, og indeholder alene et mindre traktement, der ikke har karakter af egentlig bispisning, og Skatterådet fandt derfor ikke, at arrangementerne havde karakter af repræsentation, men kunne fratrækkes som en reklameudgift.

SKM2011. 570. SR

Skatterådet bekræfter, at såfremt spørger vælger at stille ladestationer til rådighed på arbejdspladsen for de medarbejdere, der kører i eldrevne køretøjer, så de kan genoplade deres eldrevne køretøjer, mens de arbejder, betragtes benyttelse af ladestationerne som et skattepligtigt personalegode for disse medarbejdere.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at benyttelse af ladestationerne vil være omfattet af bagatelgrænsen for særligt arbejdsrelaterede personalegoder.

SKM2020. 269. SR

Skatterådet kunne bekræfte, at spørger, der var formand for en antenneforening, var skattepligtig af TV- og internetydelser til en samlet værdi af 8.233 kr. årligt, som spørger modtog fra antenneforeningens leverandør af TV og internet. Skatterådet var således enig med spørger i, at ydelserne var skattepligtige, idet Skatterådet ikke fandt, at ydelserne kunne anses for en skattefri repræsentationsgave.

Skatterådet kunne i den forbindelse ikke bekræfte, at værdien af TV- og internetydelserne kunne sættes til 50 % af det sparede.

Endvidere kunne Skatterådet ikke bekræfte, at deltagelse i et arrangement på en festival med overnatning, bispisning og transport til en værdi af 2.550 kr. plus værdien af frokost og aftensmad, hvor spørger var inviteret af leverandøren, var skattefri for spørger, uanset muligheden for at der kunne foregå uformaliserede drøftelser mellem spørger og spørgers kontaktpersoner hos leverandøren. Det var Skatterådets vurdering, at deltagelse i festivalarrangementet ikke tilgodeså antenneforeningens interesser i et omfang,

der oversteg spørgers private interesse i at deltage. Det var derfor Skatterådets opfattelse, at invitationen til at deltage i festivalarrangementet ikke kunne anses for en skattefri repræsentationsgave for spørger.

Skatterådet kunne i den forbindelse bekræfte, at værdien af deltagelse i festivalarrangementet med transport, bospisning og overnatning kunne sættes til 50 % af det sparede, henset til den særlige praksis der gælder for værdiansættelse af repræsentationsgaver i form af rejser.

SKM2016. 84. SR

Skatterådet afviser at besvare spørgsmål om registrering og tilladelse, idet Skatterådet alene har kompetence til at besvare spørgsmål om den skattemæssige virkning af en disposition.

Spørgsmål 7 og 8

Lovgrundlag

Elafgiftsloven (LBKG 2020-08-26 nr. 1321, ændret ved lov nr. 2225 af 29. december 2020)

§ 1 Efter bestemmelserne i denne lov svares en afgift til statskassen af elektricitet, der forbruges her i landet.

§ 11, stk. 1. Virksomheder, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, kan bortset fra de nævnte tilfælde i stk. 2 få tilbagebetalt afgiften efter denne lov af den af virksomheden forbrugte afgiftspligtige elektricitet, herunder den afgiftspligtige elektricitet, som en udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og den afgiftspligtige elektricitet, som en udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling.

Stk. 5. Afgiften tilbagebetales efter stk. 1 og 3, 2. pkt., i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for indgående merværdiafgift af elektricitet eller varme. Tilbagebetaling omfatter dog ikke afgift af energi i relation til aktiviteter nævnt i momslovens § 37, stk. 7 og 8. Til dokumentation af tilbagebetalingsbeløbet skal virksomheden kunne fremlægge fakturaer eller særskilte opgørelser, hvoraf størrelsen af afgiften fremgår, jf. § 11 a, stk. 8.

§ 11 c, stk. 1. Tilbagebetalingen af afgift efter § 11 nedsættes med 0,4 øre pr. kWh, dog med undtagelse af tilbagebetaling, der ydes efter § 11, stk. 3, 2. pkt.

Lov nr. 1353 af 21. december 2012 om ændring af lov om afgift af elektricitet (Godtgørelse af elafgift for el forbrugt til opladning af batterier til registrerede elbiler) med senere ændringer.

§ 21, stk. 1: Der ydes tilbagebetaling af afgiften af den af virksomheden forbrugte afgiftspligtige elektricitet anvendt til opladning af batterier til registrerede elbiler. Tilbagebetalingen omfatter elektricitet anvendt i ladestandere, herunder hurtigladere, der drives for virksomhedens regning og risiko, og elektricitet anvendt til opladning af batterier på batteriskiftestationer. Tilbagebetalingen ydes i øvrigt i overensstemmelse med de øvrige bestemmelser i lov om afgift af elektricitet §§ 11, 11 a og 11 c.

Stk. 2: Tilbagebetalingen ydes uanset betingelsen i lov om afgift af elektricitet § 11, stk. 5, om fradragsret i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for merværdiafgift for elektricitet og varme. Som dokumentation for tilbagebetalingsbeløbet skal virksomheden på anmodning fremlægge opgørelser af mængder af den forbrugte elektricitet i ladestandere, herunder hurtigladere, og på batteriskiftestationer. Der ydes tilbagebetaling med virkning fra og med den 27. april 2010 og til og med den 31. december 2030.

Ved lov nr. 203 af 13. februar 2021 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, ligningsloven og forskellige andre love § 6 er denne midlertidige godtgørelsesordning forlænget til 31. december 2030.

Forarbejder

Lov nr. 1353 af 21. december 2012 om ændring af lov om afgift af elektricitet (Godtgørelse af elafgift for el forbrugt til opladning af batterier til registrerede elbiler):

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Forslaget indeholder en præcisering og udbredelse af reglerne for godtgørelse af elafgift af el forbrugt til erhvervsmæssig opladning af batterier til registrerede elbiler. (...)

2. Lovforslagets enkelte elementer

2.1. Godtgørelse af elafgift for el forbrugt til opladning af

batterier til elbiler

(...)

Forslagets indhold

Forslaget indeholder en præcisering og udbredelse af reglerne for godtgørelse af elafgift af elektricitet forbrugt til erhvervsmæssig opladning af batterier til registrerede elbiler. (...)

Regeringen har besluttet at udbrede og præcisere gældende regler for godtgørelse af elafgift, således at alle kendte modeller af erhvervsmæssig opladning af batterier til elbiler alene pålægges procesafgift, når opladningen sker på ladestanderer herunder hurtigopladerer, der drives for virksomhedens regning og risiko, eller når opladningen sker på batteriskiftestationer.

Efter forslaget vil alle virksomheder, der har aktiviteter med opladning af batterier til registrerede elbiler via ladestanderer herunder hurtigladere, der drives for virksomhedens regning og risiko, få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af disse batterier. Endvidere kan virksomheder, der anvender elektricitet til opladning af batterier til registrerede elbiler på batteriskiftestationer, få godtgjort elafgift. Elektriciteten anses i disse særlige tilfælde for at være forbrugt af virksomheden.

Det er et krav, at der sker en måling af den elektricitet, der anvendes til opladning af batterier til elbiler. Kravet om måling gælder, uanset om ladestanderen er placeret i det offentlige rum, hos husholdninger eller andre steder. Måleren skal være placeret i ladestanderen. Kravet om måling gælder også, hvis virksomheden oplader batterierne til elbilen på batteriskiftestationer.

Elbilvirksomheden har via ladestanderen i visse situationer mulighed for at styre elforbruget, herunder sikre en intelligent opladning af batterier, således at elforbruget finder sted på bestemte tidspunkter på dagen. Dette uanset om virksomhedens ladestander er opstillet i det offentlige rum, hos husholdninger eller andre steder. Det er et krav, at virksomheden er involveret i driften af ladestanderen.

(...)

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 21

(...)

Skatterådet traf den 27. april 2010 afgørelse i en sag om elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier til elbiler.

Skatterådet fastslår ved denne afgørelse, at virksomheder, der har aktiviteter med opladning af batterier til elbiler, kan få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af disse batterier. Det er Skatterådets opfattelse, at elforbruget sker ved opladningen af batterier til el-biler. Opladningen sker ved, at der påføres elektricitet til batterier til elbiler. Når virksomheden har serviceaktiviteter med opladning af batterier til elbiler, anser Skatterådet elektriciteten for at være forbrugt i en produktionsproces i virksomheden. Virksomhedens kunder køber således ikke elektricitet, men en ydelse, der består i opladning af batterier til el-biler. Det fremgår af Skatterådets afgørelse, at det er en forudsætning, at det er virksomhedens el-leverandør eller en anden udbyder, som virksomheden samarbejder med, der leverer elektriciteten til opladningen, uanset hvor og under hvilke betingelser opladningen af batterierne til elbiler finder sted.

Skatterådets afgørelse er gengivet i forkortet form i SKM2011. 259. SKAT.

På denne baggrund forslås det at præcisere reglerne for godtgørelse af elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier til registrerede elbiler.

Efter forslaget vil alle virksomheder kunne få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af registrerede elbilers batterier på virksomhedens ladestander, herunder hurtigladere, når ladestanderen drives for virksomhedens regning og risiko, og virksomheden er involveret i driften heraf. Endvidere godtgøres elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier på batteriskiftestationer. Elbilvirksomheden skal således alene betale procesafgift af elektricitet, der anvendes til opladning af batterier i registrerede eldrevne biler.

Det er et krav, at der sker en måling af den elektricitet, der anvendes til opladning af batterier til elbiler. Kravet om måling gælder, uanset om ladestanderen er placeret i det offentlige rum,

hos husholdninger eller andre steder. Måleren skal være placeret i ladestanderen.

(...)

Praksis

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit E. A. 4.6.3.2 (uddrag):

Elbiler

Skatterådet har den 27. april 2010 truffet afgørelse i en sag om godtgørelse af elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier til el-biler. Det lovfortolkende spørgsmål er offentliggjort i styresignal SKM2011. 259. SKAT om opladning af batterier til el-biler - godtgørelse af elafgift.

Ved lov nr. 1353 af 21. december 2012 om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love og om ophævelse af lov om ændring af lov om afgift af affald og råstoffer, skete der en præcisering og udbredelse af reglerne for godtgørelse af elafgift forbrugt til erhvervsmæssig opladning af batterier i registrerede elbiler. Der er tale om en midlertidig særordning, der kun fremgår af nævnte lov nr. 1353 og som ikke er nævnt i elafgiftsloven.

Virksomheder kan få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af registrerede elbilers batterier på de af virksomheden drevne ladestander, herunder hurtigladere, når ladestanderen drives

for virksomhedens regning og risiko, og virksomheden er involveret i driften heraf. Det fremgår af SKM2020. 12. SR, at det ejendomsretlige ejerforhold til ladestanderen ikke er afgørende for muligheden for godtgørelse. Endvidere godtgøres elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier på batteriskiftestationer. Elbilvirksomheden skal således alene betale elafgift med 0,4 øre pr. kWh elektricitet, der anvendes til opladning af batterier i registrerede eldrevne biler. Det betyder, at elafgiften godtgøres bortset fra 0,4 øre pr. kWh.

Elafgiftslovens krav om, at elektriciteten skal være forbrugt af virksomheden, anses for at være opfyldt i dette særlige tilfælde. Vedrørende forbrugskriteriet er der tale om et særligt tilfælde, der ikke kan overføres på andre områder.

Tilbagebetalingen efter særordningen ydes i øvrigt i overensstemmelse med de øvrige bestemmelser i ELAL §§ 11, 11 a og 11 c.

Tilbagebetaling ydes uanset bestemmelsen i ELAL § 11, stk. 5, om fradragsret i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for moms for elektricitet og varme. Elbilvirksomheden skal således ikke i dette særlige tilfælde opfylde betingelsen om, at fradragsretten gælder i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for moms for elektricitet og varme.

Det fremgår af lovforarbejderne, at der kan ydes godtgørelse af elafgift af elektricitet, der anses for leveret af virksomheden på de af virksomheden drevne ladebokse/ladestandere, placeret i virksomhedens kunders private hjem, men hvor elektriciteten kommer fra husholdningens normale elforsyning, og hvor elregningen, inkl. moms, betales af husholdningen.

Det er et krav, at der sker en måling af den elektricitet, der anvendes til opladningen. Kravet om måling gælder, uanset om ladestanderen er placeret i det offentlige rum, hos husholdninger eller andre steder. Måleren skal være placeret i ladestanderen. Kravet om måling gælder også, hvis virksomheden oplader batterierne til den registrerede elbil på batteriskiftestationer.

Det er nævnt i skatteministerens svar på SAU-spørgsmål nr. 497 af 6. juni 2016 (alm. del), at el til el-busser er omfattet af den midlertidige særordning for erhvervsmæssig opladning af elbiler.

Se lov nr. 1353 af 21. december 2012 om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love og om ophævelse af lov om ændring af lov om afgift af affald og råstoffer § 21, stk. 1 og 2.

Der er tale om en tidsbegrænset særordning.

Ved lov nr. 1585 af 27. december 2019 om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love § 7 er denne midlertidige godtgørelsesordning forlænget til 31. december 2021.

Ved lov nr. 203 af 13. februar 2021 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, ligningsloven og forskellige andre love § 6 er denne midlertidige godtgørelsesordning yderligere forlænget til 31. december 2030.

Ved lov nr. 687 af 8. juni 2017 er der indført regler i elafgiftsloven om, at der fra og med den 1. januar 2020 opkræves fuld elafgift for opladning af elbiler både erhvervsmæssigt og privat uden mulighed for tilbagebetaling af en del af elafgiften.

Ved lov nr. 1585 af 27. december 2019 om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love udskydes virkningstidspunktet for disse regler om ophøret af tilbagebetaling efter elafgiftsloven til den 1. januar 2022.

Ved lov nr. 203 af 13. februar 2021 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, ligningsloven og forskellige andre love § 6 er virkningstidspunktet for ophøret af tilbagebetaling efter elafgiftsloven yderligere udskudt til 31. december 2030.

Det betyder, at der efter den tidsbegrænsede særordnings udløb og fra og med den 1. januar 2031 opkræves fuld elafgift for opladning af elbiler både erhvervsmæssigt og privat og der vil som udgangspunkt ikke være mulighed for tilbagebetaling af en del af elafgiften.

Der er dog vedtaget en regel i elafgiftsloven om, at ordningen fortsætter i forventet yderligere fire år for el til passagerbefordring med el-busser i rutekørsel under forudsætning af, at der først opnås en EU-tilladelse efter reglerne i energibeskatningsdirektivet. Reglen sættes i kraft af skatteministeren.

Se også lov nr. 687 af 8. juni 2017 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love §§ 4 og 7.

Bemærk

Særordningen med virksomheders tilbagebetaling af afgift af elektricitet forbrugt i forbindelse med opladning af batterier til registrerede elbiler er en ordning, hvor der kan gælde krav om indberetning til EU's statsstøtterejster.

Idet særordningen udgør statsstøtte, er den omfattet af reglerne i EU-Forordningen nr. 651/2014 af 17. juni 2014 (gruppefritagelsesforordningen) og Kommissionens Forordning (EU) 2020/972 af 2. juli 2020 om ændring af forordning (EU) nr. 1407/2013 for så vidt angår forlængelse og ændring af forordning (EU) nr. 651/2014 for så vidt angår forlængelse og relevante tilpasninger.

Det betyder, at der er betingelser som til hver en tid skal være opfyldt for at man er berettiget til at modtage statsstøtte, fx gælder der et forbud mod, at kriseramte virksomheder benytter støtteordninger, som er omfattet af gruppefritagelsesforordningen. Se også afsnit E. A. 1.9 om efterlevelse af reglerne for tildeling af statsstøtte (visse afgiftslempelser), herunder indberetning til EU's statsstøtterejster.

Støttemodtageren er den virksomhed, som benytter sig af tilbagebetalingsmuligheden.

Støttebeløbet skal for ovenstående særordning opgøres som forskellen mellem den almindelige sats på afgift af elektricitet ned til 0,4 øre pr. kWh for den af virksomheden forbrugte elektricitet. Eksempelvis vil en virksomhed, der har forbrugt 200.000 kWh fra 1. juli 2016 til 31. december 2016, som udgangspunkt skulle betale 177.000 kr. i elafgift efter den almindelige sats på 88,5 øre pr. kWh i 2016. Efter godtgørelse ned til minimumsafgiften på 0,4 øre pr. kWh, vil virksomheden alene have betalt 800 kr. Støttebeløbet vil i dette tilfælde udgøre 176.200 kr. i 2016.

Berørte virksomheder skal opgøre, hvor meget virksomhederne har modtaget i støtte, før det kan afgøres, hvorvidt de enkelte virksomheder er omfattet af kravet om indberetning. Virksomheder skal indberette til EU's statsstøtterejster, hvis støttebeløbet i den enkelte ordning udgør 500.000 euro eller derover i et kalenderår. Virksomheder, som er omfattet af kravet om indberetning, skal indberette relevante beløb og andre oplysninger til Skatteforvaltningen.

Se også afsnit E. A. 1.9 om efterlevelse af reglerne for tildeling af statsstøtte (visse afgiftslempelser), herunder indberetning til EU's statsstøtterejster.

Dokumentation for tilbagebetalingsbeløb

Som dokumentation for tilbagebetalingsbeløbet skal virksomheden kunne fremlægge opgørelser af mængder af den forbrugte elektricitet i ladestander, herunder hurtiglader, og på batteriskiftestationer.

Det fremgår af SKM2021. 379. SR, at det er en forudsætning for tilbagebetaling efter særordningen, at betingelsen i elafgiftslovens § 11, stk. 5, 3. pkt. (tidligere § 11, stk. 15, 3. pkt.) kan opfyldes. Ifølge denne bestemmelse skal virksomheden som dokumentation for tilbagebetalingsbeløbet kunne fremlægge fakturaer eller særskilte opgørelser, hvoraf størrelsen af afgiften fremgår. Det er dermed bl.a. forudsat, at det, når elregningen afregnes af virksomhedens kunder, kan dokumenteres, at der er betalt fuld elafgift af forbruget hos kunden (husstanden, virksomheden, institutionen mv.) inkl. elforbruget vedrørende ladestanderen.

Se lov nr. 1353 af 21. december 2012 om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love og om ophævelse af lov om ændring af lov om afgift af affald og råstoffer § 21, stk. 2, 2. pkt.

Særordningens udtryk "regning og risiko" mv.

Der er afgivet bindende svar af skatterådet, som tager stilling til en række specifikke spørgsmål om betingelserne for at kunne benytte særordningen, herunder om betingelsen om at ladestanderen skal drives for virksomhedens regning og risiko. De bindende svar fremgår af nedenstående oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

Målerkrav

For så vidt angår målertekniske krav til målere i ladestandere omfattet af særordningen, se E. A. 4.6.14.5.

Spørgsmål 9 - 12

Lovgrundlag

Momslovens § 41, stk. 1 og 2 har følgende ordlyd:

"§ 41. Afgift, der vedrører anskaffelse af vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 t, kan ikke fradrages, medmindre køretøjerne udelukkende anvendes i forbindelse med virksomhedens fradragsberettigede levering af varer og ydelser.

Stk. 2. Afgift, der vedrører drift af de i stk. 1 omhandlede motorkøretøjer, kan fuldt ud fradrages, uanset om køretøjet kun delvis anvendes til fradragsberettigede formål i virksomheden".

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

"§ 42. Virksomheder kan ikke fradrage afgift af indkøb mv., 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."

Spørgsmål 13

Skatteforvaltningslovens § 21

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

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

Stk. 3. Bindende svar gives ikke på spørgsmål om den skattemæssige virkning af toldlovgivningen. Bindende svar gives heller ikke på spørgsmål om bevillinger eller dispensationer vedrørende påtænkte dispositioner.

(...)

Af lovforslag nr. L 130 til skatteforvaltningsloven som fremsat den 24. november 2004, fremgår af bemærkningerne til § 21, at:

(...)

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger. Der gives således kun bindende svar om forhold, hvor der kan eller skal træffes en forvaltningsafgørelse, og afgørelsen skal vedrøre spørgsmål om beskatning. Der gives ikke bindende svar om faktisk forvaltningsvirksomhed eller om eksempelvis kontrol, straf, gebyrer og forrentning.

Bindende svar gives kun om de skattemæssige virkninger af en disposition. Det vil sige handlinger, der har en skattemæssig konsekvens, hvad enten den fører til skattepligt eller til skattefritagelse.

(...)