

Udskriftsdato: 21. december 2025

SKR nr 9573 af 28/06/2023 (Gældende)

Genoptagelse og ændring af praksis i forhold til fristen for at udføre køretøjer, som er anmeldt til eksport - Styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0870395

Genoptagelse og ændring af praksis i forhold til fristen for at udføre køretøjer, som er anmeldt til eksport - Styresignal

SKM2023. 289. MOTORST

1. Baggrund for ændring af praksis

I dette styresignal beskrives Motorstyrelsens ændring af praksis på baggrund af en dom fra Østre Landsret af 8. juli 2022 (SKM2022. 448ØLR). Dommen underkender Motorstyrelsens praksis i forhold til fristen for at udføre køretøjer anmeldt til eksport.

Østre Landsret fastslår i dommen, at Motorstyrelsen ikke har hjemmel til at nægte udbetaling af eksportgodtgørelse til en selvanmelder, fordi et køretøj ikke er dokumenteret udført inden lukning af månedsangivelsen, for den måned, hvor køretøjet er anmeldt til eksport.

Det er Motorstyrelsens vurdering, at denne underkendelse af praksis også har betydning i sager, som Motorstyrelsen behandler (enkeltanmodningssager).

1.1 Østre Landsrets dom af 8. juli 2022—Østre Landsret afsagde den 8. juli 2022 dom i en principiel sag om udbetaling af eksportgodtgørelse.

Sagen angik, om det var en betingelse for at opnå godtgørelse af afgiften, at sagsøgeren kunne dokumentere, at køretøjerne var udført på det tidspunkt, hvor sagsøgeren godkendte sin månedsangivelse den 15. i den følgende måned.

Sagsøger fremlagde i sagen dokumentation for, at 70 af sagens 98 køretøjer var indregistreret i et andet land op til 3 år efter godkendelse af månedsangivelsen. Spørgsmålet var herefter, om sagsøger var berettiget til eksportgodtgørelse for disse køretøjer.

Østre Landsret fandt, at SKAT (nu Motorstyrelsen) ikke har hjemmel til at nægte udbetaling af eksportgodtgørelse til en selvanmelder, fordi et køretøj ikke er dokumenteret udført inden lukning af månedsangivelsen. Østre Landsret gav således sagsøger medhold i, at retten til at få udbetalt eksportgodtgørelse ikke fortabes, fordi køretøjet ikke er udført på det tidspunkt, hvor månedsangivelsen godkendes.

Østre Landsret hjemviste de 70 af sagens køretøjer, som var dokumenteret udført efter tidspunktet for lukning af månedsangivelsen, til ny behandling i Motorstyrelsen med henblik på fastsættelse af størrelsen af godtgørelsen. Motorstyrelsen skal i den forbindelse vurdere, om den afgiftspligtige værdi, som selvanmelderen har oplyst, kan lægges til grund for beregning af eksportgodtgørelse, eller om køretøjerne skal værdifastsættes på ny, fordi der er sket en yderligere værdiforringelse i perioden fra anmeldelsens modtagelse til køretøjet er dokumenteret udført.

Østre Landsret har med dommen af 8. juli 2022 underkendt Motorstyrelsens hidtidige praksis med at fastsætte en frist for udførsel af køretøjet.

Motorstyrelsen ændrer derfor praksis, så eksportører fremadrettet ikke mister retten til udbetaling af eksportgodtgørelse, alene fordi et køretøj anmeldt til eksport ikke er udført inden for 3 måneder fra anmeldelsestidspunktet.

Selvanmelderordningen på eksportområdet ophørte pr. 1. juli 2020, og Motorstyrelsen udfører derfor ikke længere pristjek af køretøjer, som er anmeldt på en månedsangivelse af en selvanmelder. Dommen og ændringen af praksis har derfor ingen fremadrettet betydning for pristjeksager.

2. Det retlige grundlag

Det følger af registreringsafgiftslovens (REGAL) § 7 b, at afgiften af et brugt køretøj, der er afgiftsberigtiget i henhold til REGAL §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, kan godtgøres, hvis køretøjet afmeldes og udføres af landet.

Det fremgår af REGAL § 7 c, stk. 1, at der sammen med en anmodning om eksportgodtgørelse skal afleveres en synsrapport om køretøjets stand (toldsynsrapport), og at det skal fremgå af synsrapporten, at køretøjet er i registreringsklar stand. Det fremgår desuden, at afgiften godtgøres, når køretøjets afgiftspligtige værdi er fastslået, og Skatteforvaltningen har modtaget dokumentation for køretøjets afmeldelse fra Køretøjsregisteret og udførsel fra landet.

Det fremgår af REGAL § 7 c, stk. 2, at godtgørelsen skal udbetales til køretøjets ejer, og at Motorstyrelsen har en frist på 9 uger til at udbetale godtgørelsen. Fristen på 9 uger regnes fra det tidspunkt, hvor Motorstyrelsen har modtaget fyldestgørende dokumentation for, at betingelserne for udbetaling af eksportgodtgørelse er opfyldt.

Det fremgår af REGAL § 10, at den afgiftspligtige værdi for brugte køretøjer fastsættes som den almindelige pris ved salg til bruger her i landet i den stand, hvori køretøjet skal registreres. Det fremgår af registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 28, stk. 1, at værdien fastsættes på grundlag af køretøjets stand, mens det fremgår af registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 28, stk. 2, at standen fastsættes på udførselstidspunktet.

3. Hidtidig praksis

3.1 Selvanmelderordningen—Motorstyrelsen har i sager om kontrol af selvanmelderes værdifastsættelser af køretøjer anmeldt til eksport (pristjeksager) hidtil genopkrævet eksportgodtgørelsen, hvis det ikke var dokumenteret, at køretøjet var udført af Danmark inden det tidspunkt, hvor selvanmelderen skulle godkende sin månedsangivelse.

Det har således været Motorstyrelsens opfattelse, at det efter registreringsafgiftslovens §§ 7 b og 7 c og opkrævningslovens § 2 var et krav, at betingelserne for at få udbetalt eksportgodtgørelse skulle være opfyldt på det tidspunkt, hvor selvanmelderen skulle godkende sin månedsangivelse. Motorstyrelsen har derfor genopkrævet eksportgodtgørelse, hvis en selvanmelder først har udført køretøjet efter det tidspunkt, hvor selvanmelder skulle godkende sin månedsangivelse.

3.2 Enkeltanmodningssager—I sager, hvor borgere eller virksomheder har anmodet Motorstyrelsen om værdifastsættelse af et køretøj med henblik på eksport, har Motorstyrelsen hidtil givet afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis køretøjet ikke var dokumenteret udført senest 3 måneder efter anmodningen om eksportgodtgørelse.

Det har været Motorstyrelsens opfattelse, at en borger eller virksomhed skulle sikre, at et køretøj var udført senest tre måneder efter, at køretøjet var anmeldt til eksport via Motorregistret. Hvis køretøjet først blev udført senere end tre måneder efter anmeldelse til eksport, har det været Motorstyrelsens opfattelse, at betingelserne for at få udbetalt eksportgodtgørelse ikke har været opfyldt. Motorstyrelsen har derfor givet afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis køretøjet ikke var udført af Danmark senest 3 måneder efter, at der var anmodet om eksportgodtgørelse.

4. Ændring af Motorstyrelsens praksis

Som beskrevet ovenfor under afsnit 1 om baggrunden for praksisændringen giver Østre Landsrets dom anledning til, at Motorstyrelsen ændrer praksis.

Motorstyrelsen har til og med 2. november 2022 givet afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis et køretøj ikke har været dokumenteret udført senest 3 måneder efter, at køretøjet er anmeldt til eksport.

Ændringen af praksis indebærer, at der fremadrettet ikke vil være en frist på 3 måneder til at udføre et køretøj, som er anmeldt til eksport.

Motorstyrelsen har den 2. november udsendt et nyhedsbrev om, at Motorstyrelsen ændrer praksis inden offentliggørelse af dette styresignal, da der er tale om en praksisændring, som er til gunst for eksportører.

Som nævnt ovenfor under afsnit 1 ophørte selvanmelderordningen på eksportområdet pr. 1. juli 2020. Ændringen af praksis har derfor alene betydning fremadrettet i sager, hvor borgere og virksomheder anmelder et køretøj til eksport via Motorregistret.

4.1 Ny praksis for frist for udførsel af køretøjer anmeldt til eksport—Når et køretøj anmeldes til eksport, skal anmelder indsende dokumentation for, at betingelserne for at få udbetalt eksportgodtgørelse er opfyldt. Dokumentationen skal indsendes til Motorstyrelsen, som gennemgår dokumentationen og vurderer, om betingelserne for at få udbetalt eksportgodtgørelse er opfyldt. Anmelder skal dokumentere, at denne er ejer af køretøjet, at køretøjet er toldsynet og afmeldt, og at køretøjet er udført af Danmark.

Som også beskrevet i afsnit 3.2 ovenfor vil en eksportør fremadrettet ikke miste retten til udbetaling af eksportgodtgørelse, alene fordi køretøjet ikke er dokumenteret udført inden for 3 måneder fra anmeldelsestidspunktet.

Af administrative hensyn vil Motorstyrelsen som udgangspunkt fortsat afslutte sagen og træffe afgørelse om afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis anmelder ikke har fremlagt dokumentation for udførsel 3 måneder efter anmodningstidspunktet. Motorstyrelsen vil genoptage sagen, hvis eksportøren på et senere tidspunkt indsender dokumentation for udførsel af køretøjet.

Sagen kan efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 31 genoptages i indtil 3 år efter det tidspunkt, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende.

9-ugers fristen for udbetaling af eksportgodtgørelse regnes fra det tidspunkt, hvor Motorstyrelsen har modtaget fyldestgørende dokumentation for, at betingelserne for at få udbetalt eksportgodtgørelse er opfyldt.

De øvrige betingelser for udbetaling af eksportgodtgørelse er uændret. Anmelder skal fortsat dokumentere, at der er sammenhæng imellem ejerskab og udførsel. Udgangspunktet er, at anmelder skal være ejer af køretøjet på udførselstidspunktet. I forbindelse med salg til eksport, er det væsentligt, at sælger sikrer sig, at køretøjet udføres, og at retten til godtgørelse forbliver ved sælger, selvom ejerskabet overgår i Danmark, inden køretøjet er udført. Det afgørende er, at der er sammenhæng i dokumentationen for, at udførslen sker som en del af salget til udlandet.

Til brug for beregning af eksportgodtgørelsen fastsætter Motorstyrelsen som udgangspunkt køretøjets værdi på anmeldelsestidspunktet. I de sager, hvor køretøjet først dokumenteres udført senere end 3 måneder efter, at køretøjet er anmeldt til eksport, vil Motorstyrelsen dog fastsætte køretøjets værdi på udførselstidspunktet.

5. Genoptagelse

Da Østre Landsrets dom af 8. juli 2022 medfører en ændring af Motorstyrelsens praksis, er der adgang til genoptagelse efter skatteforvaltningslovens §§ 31 og 32.

Adgangen til genoptagelse omfatter alle sager, hvor Motorstyrelsen har genopkrævet eller nægtet udbetaling af eksportgodtgørelse som følge af, at et køretøj er dokumenteret udført efter den af Skatteforvaltningen fastsatte frist.

Pristjeksager—Motorstyrelsen har i sager om kontrol af selvanmelderes værdifastsættelser af køretøjer anmeldt til eksport (pristjeksager) hidtil genopkrævet eksportgodtgørelsen, hvis køretøjet ikke var dokumenteret udført inden det tidspunkt, hvor selvanmelderen godkendte sin månedsangivelse.

Der vil derfor være mulighed for genoptagelse af pristjeksager, hvor Motorstyrelsen har genopkrævet eksportgodtgørelse, alene fordi køretøjet ikke var udført på tidspunktet for lukning af månedsangivelsen, eller hvis der kan fremlægges ny dokumentation for, at køretøjet efterfølgende er dokumenteret udført, og de øvrige betingelser for eksportgodtgørelse i øvrigt er opfyldt.

Enkeltanmodningssager til Motorstyrelsen—Motorstyrelsen har i sager, hvor eksportøren har anmeldt et køretøj til eksport via Motorregistret, nægtet udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis køretøjet ikke var dokumenteret udført senest 3 måneder efter anmeldelse til eksport.

Der vil derfor være mulighed for genoptagelse af sager, hvor Motorstyrelsen har truffet afgørelse om afslag på eksportgodtgørelse, alene fordi køretøjet ikke var udført senest 3 måneder, efter anmodningen om eksportgodtgørelse er indgivet til Motorstyrelsen, eller hvis anmelder fremlægger ny dokumentation for, at køretøjet er udført, og de øvrige betingelser for eksportgodtgørelse i øvrigt er opfyldt.

5.1. Ordinær genoptagelse—I henhold til skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, kan afgiften godtgøres i indtil 3 år efter det tidspunkt, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende, hvis der fremlægges oplysninger af faktisk eller retlig karakter, som begrundet godtgørelse af afgiften.

Der kan således ske genoptagelse i sager, hvor der er givet afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse, hvis der fremlægges dokumentation for, at betingelserne for godtgørelse er opfyldt.

Reaktionsfrist—Fristen for genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, regnes fra det tidspunkt, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende. Dvs. fra det tidspunkt, hvor køretøjet er udført, og alle betingelserne for udbetaling af eksportgodtgørelse er opfyldt.

5.2. Ekstraordinær genoptagelse—Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet, kan der i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse til gunst for den afgiftspligtige, når hidtidig praksis er underkendt ved fx dom.

I disse tilfælde kan der ske genoptagelse til gunst for den godtgørelsesberettigede fra og med det tidspunkt, der var til prøvelse i den sag, der resulterede i underkendelse af praksis, eller 3 år forud for underkendelsen af praksis.

Den første af de tre afgørelser fra SKAT, som blev underkendt af Østre Landsret den 8. juli 2022, vedrører selvanmelders månedsangivelse fra januar 2016. Hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt, kan der derfor i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, efter anmodning, ske ekstraordinær genoptagelse af sager, hvor godtgørelse af afgift tidligst kunne gøres gældende fra og med 1. januar 2016.

Reaktionsfrist—Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, at en anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter, at anmelder har fået kendskab om det forhold, der begrundet fravigelsen af fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2.

Anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal således ske senest 6 måneder efter dette styresignals offentliggørelse.

5.3 Sager, der kan genoptages—Genoptagelse kan kun ske efter anmodning fra den, der har fået genopkrævet godtgørelse eller fået afslag på udbetaling af godtgørelse, da det af ressourcemæssige hensyn ikke er muligt for Motorstyrelsen at genoptage afgørelserne af egen drift.

Det skyldes, at Motorstyrelsen ikke har mulighed for at udsøge, hvilke afgørelser, hvor Motorstyrelsen har genopkrævet eller nægtet udbetaling af eksportgodtgørelse, og hvor kravet på godtgørelse tidligst kunne gøres gældende i perioden 1. januar 2016 til og med 2. november 2022, der alene er begrundet med, at køretøjet ikke er udført indenfor den af Skatteforvaltningen fastsatte frist.

Det ville kræve en egentlig fornyet sagsbehandling af alle sager, hvor der er genopkrævet eller givet afslag på udbetaling af eksportgodtgørelse med henblik på en vurdering af, om betingelserne på baggrund af Østre Landsrets dom er opfyldt. Motorstyrelsen vil derfor ikke uden væsentlige administrative vanskeligheder kunne identificere de sager, som vil kunne genoptages på baggrund af dommen.

Det er ligeledes Motorstyrelsen vurdering, at der i størstedelen af sagerne ikke er fremlagt dokumentation for, at køretøjerne efterfølgende er udført, fx via indregistrering i et andet land. Denne dokumentation vil skulle fremlægges sammen med anmodning om genoptagelse.

Hvem kan anmode om genoptagelse?—Den, der har fået en afgørelse fra Skatteforvaltningen om genopkrævning af eller afslag på eksportgodtgørelse, som alene er begrundet med, at køretøjet ikke er udført indenfor den af Skatteforvaltningen fastsatte frist, kan anmode Motorstyrelsen om at genoptage afgørelsen.

Dokumentation—Det er en betingelse for genoptagelse, at anmelder vedlægger de fornødne oplysninger, der kan begrunde genoptagelsen.

Hvis køretøjet ikke var dokumenteret udført på tidspunktet for afgørelsen om genopkrævning af eller afslag på eksportgodtgørelse, men der efterfølgende kan fremlægges dokumentation for udførsel, skal denne dokumentation vedlægges anmodningen om genoptagelse.

Det kan fx være i form af dokumentation for indregistrering af sagens køretøj i et andet land eller anden dokumentation fra det land, som køretøjet er udført til.

I forbindelse med salg til eksport, er det væsentligt, at sælger sikrer sig, at køretøjet udføres, og at retten til godtgørelse efter aftale forbliver ved sælger, selvom ejerskabet overgår i Danmark, inden køretøjet er udført. Det afgørende er, at der er sammenhæng i dokumentationen for, at udførslen sker som en del af salget.

Påklagede afgørelser—Hvis den afgørelse, som ønskes genoptaget, er påklaget, skal anmelder tilbagekalde klagen fra klageinstansen, før Motorstyrelsen kan genoptage sagen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 5.

Der kan dog anmodes om genoptagelse, hvorefter Motorstyrelsen vil tilkendegive om styrelsen vurderer, at betingelserne for genoptagelse er opfyldt. Hvis det er tilfældet, skal klagen tilbagekaldes, før sagen kan genoptages af Motorstyrelsen.

5.4 Anmodning om genoptagelse—Anmodning om genoptagelse skal indgives til Motorstyrelsen via skat.dk.

Privatpersoner kan anmode om genoptagelse via TastSelv Borger. Vælg Kontakt → Skriv til os → Indsend/indberet til os (fx blanket/bilag) → Frist for udførsel i eksportsager.

Virksomheder kan anmode om genoptagelse via TastSelv Erhverv. Vælg Kontakt → Skriv til os → Indsend/indberet til os (fx blanket/bilag) → Frist for udførsel i eksportsager.

En anmodning om genoptagelse skal indeholde sagsnummeret på den afgørelse, der ønskes genoptaget, samt oplysninger om stelnummer på det køretøj, genoptagelsesansøgningen angår.

Sammen med anmodningen om genoptagelse skal der indsendes dokumentation for, at køretøjet er udført efter tidspunktet for lukning af månedsangivelsen (pristjeksager) eller senere end 3 måneder efter anmodningen om eksportgodtgørelse (enkeltansøgninger).

Det er dog ikke nødvendigt at indsende denne dokumentation på ny, hvis dokumentationen allerede er sendt til Motorstyrelsen i forbindelse med den oprindelige behandling af sagen. Se også afsnit 5.3 ovenfor, hvor dokumentationskravet er nærmere beskrevet.

6. Gyldighed

Dette styresignal er gyldigt fra den 28. juni 2023.

Den ændrede praksis, som er beskrevet i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning, 2023-2, afsnit I. A. 1.6. Styresignalet ophæves automatisk, når reaktionsfristen i pkt. 5.2 er udløbet, og indholdet er blevet indarbejdet i Den juridiske vejledning.

Motorstyrelsen, den 28. juni 2023