

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 10182 af 19/12/2023 (Gældende)

Skattefri kørselsgodtgørelse og tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af fagforbund

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0943008

Skattefri kørselsgodtgørelse og tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af fagforbund

Skatterådet kan bekræfte, at såvel lokalforbund som hovedforbund i en fagforening kan udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til fagforeningens tillidsrepræsentanter i medfør af ligningslovens § 9 B.

Dette gælder uanset om den tillidsvalgte modtager sædvanlig løn fra arbejdsgiver eller modtager tabt arbejdsfortjeneste i forbindelse med udførelse af tillidshvervet.

Det er dog en betingelse, at udbetaler er den selvstændige juridiske enhed, som arbejdet udføres for, og alene for det arbejde som står i naturlig forbindelse med hvervet som tillidsvalgt medlem af bestyrelsen og lignende, jf. hertil SKM2018. 159. ØLR og SKM2009. 430. HR

Skatterådet kan derimod ikke bekræfte, at en fagforenings udbetaling af tabt arbejdsfortjeneste til en tillidsrepræsentant fordi tillidsrepræsentanten tager fri for arbejde for at repræsentere foreningen eller deltage i et kursus i foreningens interesse, kan anses for udbetalt for at yde den tillidsvalgte et vederlag eller godtgørelse som omfattet af kildeskatteloven § 43, stk. 2, litra a. Der er derimod tale om at friholde tillidsrepræsentanten for det indtægtsstab, der følger af indsatsen for foreningen, jf. afgørelserne SKM2018. 7. LSR og SKM2001. 446. LR.

Skatterådsmøde 19. december 2023 - SKM2024.5. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at en tillidsvalgt person, der erhverver fuld løn under hvervet som tillidsvalgt til fx møder efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgte, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales fra lokalforbundet eller hovedforbundet?
2. Kan det bekræftes, at en tillidsvalgt person, der erhverver compensation for tabt arbejdsfortjeneste fra lokalforbundet under hvervet som tillidsvalgt til fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgt, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales af lokalforbundet?
3. Kan det bekræftes, at compensation for tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af lokalforbundet er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a?
4. Kan det bekræftes, at en tillidsvalgt person, der erhverver compensation for tabt arbejdsfortjeneste fra hovedforbundet under hvervet som tillidsvalgt til fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgte, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales af hovedforbundet?
5. Kan det bekræftes, at compensation for tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af hovedforbundet er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a?
6. Hvis spørgsmål 1, 2 og 4 besvares benægtende, kan det da bekræftes om det gør en forskel på besvarelsen af spørgsmål 1, 2 og 4, hvorvidt lokal-eller hovedforbundet samtidig har afholdt omkostninger til at forsikre en tillidsvalgt person under opgaver og formål som beskrevet i de nævnte spørgsmål?

Svar

1. Ja
2. Ja
3. Nej
4. Ja
5. Nej

6. Bortfalder som følge af besvarelsen af spørgsmålene 1, 2 og 4

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er en faglig organisation, hvis hovedformål er at varetage medlemmernes faglige interesser mv. inden for en lang række af formål. Spørger organiserer både faglærte såvel som ufaglærte lønmodtagere på tværs af hele landet.

Spørger er en faglig organisation med X antal medlemmer fordelt på Y lokalafdelinger fordelt omkring i landet.

Som landsdækkende organisation har spørger en interesse i dels at være repræsenteret i lokalområderne via organisationens selvstændige lokalafdelinger, men også direkte på de arbejdspladser, hvor spørgers medlemmer har deres daglige gang. Dette ønske om tilstedeværelse på arbejdspladserne sikres via tillidsvalgte personer, som har fingeren på pulsen i forholdt til, hvad der rør sig på de enkelte arbejdspladser.

Som tillidsvalgt person, er man valgt af ens kollegaer til at repræsentere medarbejderne, fx i forbindelse med overenskomstforhandlinger, konflikter eller faglige sager mv. Som tillidsvalgt er man "frivillig" og typisk "ulønnet" for sit hverv.

De tillidsvalgte personer rundt omkring i landet står hver især over for en række spørgsmål og udfordringer omkring "aflønning" og godtgørelser forbundet med hvervet som tillidsvalgt, alt afhængigt af, hvilket arbejde de bestrider i dagligdagen, hvor i landet de bor og hvor de tillidsvalgte er fagligt organiseret.

Som tillidsvalgt på en arbejdsplads har man altså både sit daglige arbejde, men derudover en række andre forpligtelser - fx af faglig karakter - som man har forpligtet sig til at varetage.

Som eksempler herpå kan nævnes:

- Repræsentation af arbejdspladsens medarbejdere ved overenskomstforhandlinger og konflikter
- Repræsentation af arbejdspladsens medarbejdere på bestyrelsesmøder i lokalafdelingen eller hovedbestyrelsesmøder
- Deltagelse i konference rundt omkring i landet
- Deltagelse i faglige kurser og efteruddannelse
- Deltagelse i møder i lokalafdelingen eller hos hovedforbundet

Som ovenfor illustreret kræver hvervet som tillidsvalgt, at man er til stede rundt omkring i landet, hvilket giver en række udfordringer for hhv. den tillidsvalgte, lokalafdelingen eller hovedforbundet, når det kommer til spørgsmål om udbetaling af tabt arbejdsfortjeneste samt eventuel udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse til de tillidsvalgte.

Faglige organisationer er jf. Skattestyrelsens praksis ikke omfattet af ligningslovens § 7 M om frivillige foreningers udbetaling af godtgørelser til ulønnede bestyrelsesmedlemmer eller til frivillige, ulønnede medhjælpere, der yder bistand som led i foreningens skattefrie virksomhed. Faglige organisationer kan dermed ikke udbetale skattefrie godtgørelser med hjemmel i ligningslovens § 7 M.

Når de tillidsvalgte personer udfører deres hverv som tillidsvalgt uden for arbejdspladsen, anses kørslen som udgangspunkt ikke som erhvervsmæssig, da kørslen ikke er foretaget som led i et ansættelsesforhold. Udbetaler den tillidsvalgtes arbejdsgiver skattefri kørselsgodtgørelse for kørsel foretaget som led i tillidshvervet, ville dette være skattepligtigt for den tillidsvalgte, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 5.14.4.2. med henvisning til ligningslovens § 9 C, stk. 7.

Når en tillidsvalgt modtager fx tabt arbejdsfortjeneste fra en faglig organisation i forbindelse med udførelsen af tillidshvervet, kan dette heller ikke anses for at være sket som led i et ansættelsesforhold eller aftale om personligt arbejde i øvrigt.

Som ovenfor illustreret, kan tillidsvalgte i flere henseender "falde mellem to stole", bl.a. i forhold til skattefri kørselsgodtgørelse samt kvalifikation af et eventuelt vederlag for tillidshvervet. Udfordringen består primært, når udbetalingen af kørselsgodtgørelse ikke sker direkte i arbejdsgiver-/tager forholdet i forbindelse med arbejdets udførelse.

Med anmodning om bindende svar ønskes Skatterådets afklaring af gældende regler og praksis om faglige organisationers mulighed for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse med indtil den høje sats, jf. ligningslovens § 9 B, til tillidsvalgte personer i forbindelse med den tillidsvalgtes udførelse af tillidshvervet.

Desuden ønskes en afklaring af, hvorvidt udbetaling af tabt arbejdsfortjeneste til den tillidsvalgte er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a.

Forudsætninger for tillidsvalgte:

Der kan være forskelle fra lokalafdeling til lokalafdeling og til hovedforbundet i behandlingen af de tillidsvalgte. Forskellene afhænger fx af arbejdsområde og specifikke organisatoriske forhold:

1. Den tillidsvalgte modtager fuld løn fra arbejdsgiver under hvervet som tillidsvalgt, når den tillidsvalgte deltager i fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og lignende rettet mod tillidsvalgte og deltagelsen sker på enten lokalafdelingen eller hovedforbundets anvisninger.
2. Den tillidsvalgte modtager ikke løn fra arbejdsgiver under hvervet som tillidsvalgt, når den tillidsvalgte deltager i fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og lignende rettet mod tillidsvalgte og deltagelsen sker på enten lokalafdelingen hovedforbundets anvisninger. I stedet modtager den tillidsvalgte kompensation i form af tabt arbejdsfortjeneste fra enten hovedforbundet eller lokalafdelingen.
3. Den tillidsvalgte modtager fuld løn fra arbejdsgiver under hvervet som tillidsvalgt, når den tillidsvalgte deltager i fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og lignende rettet mod tillidsvalgte og deltagelsen sker på enten lokalafdelingen eller hovedforbundets anvisninger. Kompensation i form af tabt arbejdsfortjeneste udbetales til den tillidsvalgtes arbejdsgiver fra enten hovedforbundet eller lokalafdelingen.

Under de beskrevne forhold ovenfor i pkt. 1-3, kan den enkelte tillidsvalgte også være forsikret af enten lokalafdelingen eller hovedforbundet, imens de udøver hvervet som tillidsvalgt til de anførte formål under pkt. 1-3.

Som det ses ovenfor, er der forskel på administration og organisation af lokalafdelingerne og hovedforbundet. Udbetalinger til den tillidsvalgte/og eller refusioner mellem fx forbund, lokalafdelinger og arbejdsgivere ses i mange forskellige afskygninger. Fælles for dem alle er dog ønsket om udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse til den tillidsvalgte til de anførte tillidsopgaver og -formål, og gerne med mulighed for udbetaling af den høje sats.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Retsregler og Den juridiske vejledning 2022-2:

Ligningslovens § 9 B, stk. 5 har følgende ordlyd: "Reglerne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignede".

Ligningslovens § 31, stk. 1, 1-3 pkt. har følgende ordlyd: "ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes ikke ydelser til dækning af udgifter i forbindelse med uddannelser og kurser, når ydelserne modtages fra en arbejdsgiver som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt og ydelserne er omfattet af stk. 3. Ydelser omfattet af stk. 3 til dækning af udgifter i forbindelse med uddannelser og kurser medregnes ligeledes ikke, når de modtages ved ophør af et ansættelsesforhold. 1 pkt. gælder ligeledes for ydelser omfattet af stk. 3, som gives til personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollegiale organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser, gives til medlemmer af en fagforening, arbejdsløshedskasser eller pensionskasse samt gives til arbejdstagere som led i en selvvalgt kompetenceudvikling i henhold til kollektiv overenskomst".

Af ligningslovens § 31, stk. 3, fremgår: "Følgende ydelser medregnes efter stk. 1 ikke til den skattepligtige indkomst:

1. Skole- eller deltagerbetaling. Ydelser til dækning af udgifter til erhvervelse af kørekort til almindelig bil kan dog ikke ydes skattefri, medmindre arbejdsgiveren mv., jf. stk. 1, har pligt til at afholde ydelser i henhold til gældende lovgivning.
2. Ydelser til dækning af bog- og materialeudgifter, som er relevante for uddannelsen eller kurset.
3. Godtgørelser til dækning af udgifter til logi, kost og småforbrødsudgifter, jf. stk. 4.
4. Befordringsgodtgørelser, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satsen i stk. 5.

Kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a har følgende ordlyd: "Til A-indkomst kan endvidere efter skatteministerens nærmere bestemme henregnes nedennævnte indkomstarter:

a) Godtgørelse for medlemskab af eller som medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd eller lignende".

Det følger af Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. A. 4.3.3.3.1, at LL § 9 B også gælder for medlemmer af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd eller lignende, jf. ligningslovens § 9 B, stk. 5

Af Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. A. 4.3.3.3.2 følger videre, at:

"Personkreds

Omfattet af reglerne for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse er:

- Lønmodtagere (definition og afgrænsning, se afsnit C. A. 3.1.1.)
- Medlemmer af og medhjælpere for bestyrelser, kommissioner, råd og lignende
- Selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, hvis bilen holdes udenfor virksomhedsordningen (definition og afgrænsning, se afsnit C. C. 1.2)".

"Bestyrelsesmedlemmer og lignende

Hvervgivere som bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende kan udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til både lønnede og ulønnede medlemmer eller medhjælpere, efter samme principper og med samme beløb, som gælder for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse til lønmodtagere. Se LL § 9 B, stk. 4, 5. pkt., og 9 B, stk. 5. Skattefri befordringsgodtgørelse kan kun udbetales til bestyrelsesmedlemmer og lignende for kørsel vedrørende opgaver som står i naturlig forbindelse med hvervet som medlem af bestyrelsen og lignende. Se SKM2009. 430. HR".

Det er spørgers opfattelse, at der er tiltænkt et bredt anvendelsesområde af reglerne for godtgørelse af kørsel efter ligningslovens § 9 B udbetalt af de lokale afdelinger eller af hovedforbundet. Dette må gælde, uanset om de tillidsvalgte er lønnede eller ulønnede, eller hvorvidt der enten udbetales løn fra arbejdsgiveren under arbejdsfravær til de tillidsvalgte formål, eller om der i stedet udbetales tabt

arbejdsfortjeneste fra de berørte lokalafdelinger eller af hovedforbundet til de tillidsvalgte. Dette kommer efter spørgers opfattelse fx til udtryk i de anførte lovbestemmelser, hvor der er anvendt en meget bred personkreds i lovteksten. Lovteksten understøttes desuden af Skattestyrelsens juridiske vejledning. Begge steder anvendes ofte fx betegnelsen "... og lignende".

På denne baggrund anmodes om bindende svar på de rejste spørgsmål og med udgangspunkt i de ovenfor beskrevne forhold.

Spørgsmål 1

Det skal indledningsvist bemærkes, at spørger med besvarelsen af spørgsmål 1 ønsker afklaring af de situationer, hvor en tillidsvalgt person udfører tillidsvalgt arbejde for enten lokalafdelingen eller hovedforbundet og forsat modtager løn fra sin arbejdsgiver.

Det følger af ligningslovens § 9 B, at en arbejdsgiver kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejdere for disses erhvervsmæssige kørsel:

Ved erhvervsmæssig kørsel skal forstås følgende:

- a) Befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder.
- b) Befordring mellem arbejdspladser.
- c) Befordring inden for samme arbejdsplads.

Dette fremgår af ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a - c samt Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. A. 4.3.3.3.1.

Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. A. 4.3.3.3.2 uddyber desuden:

"Personkreds

Omfattet af reglerne for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse er:

- Lønmodtagere (definition og afgrænsning, se afsnit C. A. 3.1.1.)
- Medlemmer af og medhjælpere for bestyrelser, kommissioner, råd og lignende
- Selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, hvis bilen holdes udenfor virksomhedsordningen (definition og afgrænsning, se afsnit C. C. 1.2)".

Persongruppen, der kan modtage skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, stk. 1 - 4 omfatter, jf. ovenstående henvisninger, bl.a. medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.

Det er en forudsætning for den skattefrie godtgørelse, at der er tale om befordring til og fra eller indenfor en indtægtsgivende arbejdsplads. I de tilfælde, hvor en tillidsvalgt person fortsat aflønnes af sin arbejdsgiver og ikke modtager vederlag fra enten lokalafdelingen eller hovedforbund, vil der pr. definition ikke være tale om en indtægtsgivende arbejdsplads, hvilket vil betyde, at hverken lokalafdelingen eller hovedforbund i dette tilfælde kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til den tillidsvalgte.

Spørger henviser dog i den forbindelse til, at den dagældende bestemmelse i ligningslovens § 9 B, stk. 5 fra 1996, hvorefter der kunne udbetales skattefri kørselsgodtgørelse til en særlig kreds af erhvervsgrupper - herunder fagforbunds tillidsmænd- og funktionærer. Persongruppen omfattet af begrebet "særlig kreds af erhvervsgrupper" blev ikke ændret ved lov nr. 1063 af 12. december 1996. Baggrunden for lovforslaget

var, at bestemmelserne om erhvervsmæssig befordring blev samlet i ligningslovens § 9 B. Herudover var der ikke tilsigtet ændringer i forhold til indholdet /reglerne på tidspunktet for lovforslaget.

Dette fremgår desuden også af den dagældende ligningsvejledning fra 1999, under afsnit A. B. 2.5 vedrørende fagforeningsfunktionærer. Herefter kunne der til fagforbundenes tillidsmænd udbetales skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9, stk. 5, 2. pkt.

Som følge af ovenstående er det spørgers opfattelse, at tillidsvalgte personer - hvad enten hvervet som tillidsvalgt udføres i lokalafdelingen eller hovedforbund - må anses omfattet af ligningslovens § 9 B i relation til udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse, jf. ovenstående passus om, at der ikke var tilsigtet nogen ændringer i reglerne, og hermed også personkredsen, med lov nr. 1063 af 12. december 1996.

På denne baggrund indstiller spørger, at Skatterådet besvarer spørgsmål 1 med "JA".

Spørgsmål 2:

Med besvarelsen af spørgsmål 2 ønskes der afklaring af de situationer, hvor en tillidsvalgt person udfører tillidsvalgt arbejde for lokalafdelingen og ikke modtager løn fra sin arbejdsgiver. I stedet modtager den tillidsvalgte tabt arbejdsfortjeneste fra lokalafdelingen, når den tillidsvalgte, udfører sit hverv - fx ved deltagelse i konferencer, møde, faglige kurser og lignende.

Da den tillidsvalgte person ikke er ansat af lokalafdelingen, er der som udgangspunkt ikke tale om, at der udbetales skattefri kørselsgodtgørelse af en arbejdsgiver for befordring til og fra et indtægtsgivende arbejdssted, når den tillidsvalgte person er til møde i lokalafdelingen.

Af den tidligere "indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1", afsnit B. 1.5.3, fremgår det dog, at hvis en forening udbetaler erstatning for tabt arbejdsfortjeneste til medhjælpere for at udføre en personlig arbejdsydelse for foreningen, anses erstatningen for løn, hvorfor der skal indeholdes A-skat og AM-bidrag af tabt arbejdsfortjeneste.

I disse tilfælde er det muligt at udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til den tillidsvalgte forudsat de øvrige betingelser i ligningslovens § 9 B er opfyldte.

Det er spørgers opfattelse, at lokalafdelingerne kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse efter reglerne i ligningslovens § 9 B, til tillidsvalgte personer, der modtager erstatning i form af tabt arbejdsfortjeneste i forbindelse med udførelsen af hvervet som tillidsvalgt.

På denne baggrund indstiller spørger besvarer spørgsmål 2 med "JA".

Spørgsmål 3:

Med besvarelsen af spørgsmål 3 ønskes Skatterådets bekræftelse af, at udbetaling af tabt arbejdsfortjeneste fra lokalafdelingen til den tillidsvalgte i forbindelse med udførelsen af hvervet som tillidsvalgt, er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a.

Af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a fremgår: "Til A-indkomst kan endvidere efter skatteministeries nærmere bestemmelse henregnes nedennævnte indkomstarter:

a) Godtgørelse for medlemskab af eller som medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende".

Som beskrevet under begrundelse for indstilling til spørgsmål 2, fremgår det af den tidligere "indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1, afsnit B. 1.5.3, at hvis en forening udbetaler erstatning

for tabt arbejdsfortjeneste til medhjælpere for at udføre en personlig arbejdsydelse for foreningen, anses erstatningen for løn, hvorfor der skal indeholdes A-skat og AM-bidrag af tabt arbejdsfortjeneste.

Det er spørgers opfattelse - sammenholdt med "Indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1, afsnit B1. 5.3, at vederlag i form af tabt arbejdsfortjeneste udbetalt til den tillidsvalgte af lokalafdelingen i forbindelse med udførelsen af tillidshvervet skal sidestilles med den i kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a nævnte godtgørelse.

På denne baggrund indstiller spørger til, at Skatterådet besvarer spørgsmål 3 med "JA".

Spørgsmål 4:

Med besvarelsen af spørgsmål 4 ønskes der afklaring af de situationer, hvor en tillidsvalgt person udfører tillidsvalgt arbejde for hovedforbundet og ikke modtager løn fra sin arbejdsgiver. I stedet modtager den tillidsvalgte tabt arbejdsfortjeneste fra hovedforbundet, når den tillidsvalgte, udfører sit hverv - fx ved deltagelse i konferencer, møde, faglige kurser og lignende.

For uddybning af begrundelsen henviser spørger til besvarelsen af spørgsmål 2 om lokalafdelingernes udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse, når der også udbetales tabt arbejdsfortjeneste til den tillidsvalgte.

Det er spørgers opfattelse, at hovedforbundet kan udbetale den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, til tillidsvalgte personer, der modtager erstatning i form af tabt arbejdsfortjeneste i forbindelse med udførelsen af hvervet som tillidsvalgt.

På denne baggrund indstiller spørger til, at Skatterådet besvarer spørgsmål 4 med "JA".

Spørgsmål 5

Med besvarelsen af spørgsmål 5 ønskes Skatterådets bekræftelse af, at kompensation for tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af hovedforbundet er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a.

For uddybning af begrundelsen henviser spørger til besvarelsen af spørgsmål 3 om lokalafdelingernes udbetaling af tabt arbejdsfortjeneste til den tillidsvalgte person i forbindelse med udførelse af hvervet som tillidsvalgt.

Det er spørgers opfattelse - sammenholdt med "Indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1, afsnit B1. 5.3, at vederlag i form af tabt arbejdsfortjeneste udbetalt til den tillidsvalgte af hovedforbundet i forbindelse med udførelsen af tillidshvervet skal sidestilles med den i kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a nævnte godtgørelse.

På denne baggrund indstiller spørger til, at Skatterådet besvarer spørgsmål 5 med "JA".

Spørgsmål 6:

I tilfælde af, at spørgsmål 1, 2 og 4 bevares benægtende, ønskes med besvarelsen af spørgsmål 6 Skatterådets bekræftelse af, om det vil gøre en forskel på besvarelsen af spørgsmål 1, 2 og 4, hvorvidt lokal-eller hovedforbundet samtidig har afholdt omkostninger til at forsikre den tillidsvalgte person under opgaver og formål som beskrevet i spørgsmål 1, 2 og 4.

Spørger bemærker indledningsvist, at spørger under besvarelsen af hhv. spørgsmål 3 og 5 betragter vederlag i form af tabt arbejdsfortjeneste til den tillidsvalgte som AM-bidragspligtig A-indkomst, jf. kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a.

Som beskrevet under sagens faktiske forhold, så er de tillidsvalgte personer ansat hos forskellige arbejdsgivere, hvor de hver især har deres daglige gang. Udførelsen af arbejdet som tillidsvalgt hos enten lokal- eller hovedforbundet sker et antal gange om året og kan ske forskellige steder i landet. Når de tillidsvalgte, udfører arbejdet for enten lokal- eller hovedforbundet, er de tillidsvalgte under fagforeningens beføjelser, der sætter dagsorden og output for de tillidsvalgtes arbejde ligesom, at de tillidsvalgte, når de udfører tillidsarbejdet, repræsenterer fagforeningen.

De tillidsvalgte personer er pt. ikke omfattet af Forbundets arbejdsskadeforsikring, når de udfører arbejdet som tillidsvalgt, men er i øvrigt underlagt fagforeningens instrukser, tilsyn og kontrol. Herudover afholder fagforeningen også udgifterne i forbindelse med arbejdet til fx pc, mødeafholdelse eller øvrige arbejdsredskaber mv. Desuden er det fagforeningen, der fastsætter arbejdstiderne efter behov og vederlaget i form af tabt arbejdsfortjeneste udbetales periodisk i forbindelse med arbejdets udførelse og fastsættes i øvrigt efter tidsforbruget.

Det er spørgers umiddelbare opfattelse, at hvis spørgsmål 1, 2 eller 4 besvares benægtende, da må forholdet, under forudsætning af, at lokal- eller hovedforbund lader de tillidsvalgte omfatte af arbejdsskadeforsikringen, have den konsekvens, at tilknytningen imellem fagforeningen og den tillidsvalgte er så tæt, at der opstår et forhold, der er sammenligneligt med et arbejdsgiver-/arbejdstagerforhold.

På baggrund af ovenstående sammenholdt med forslag til besvarelse af spørgsmål 1, 2, og 4, indstiller spørger, at spørgsmål 6 besvares med, "bortfalder".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at en tillidsvalgt person, der erhverver fuld løn under hvervet som tillidsvalgt til fx møder efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgte, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales fra lokalforbundet eller hovedforbundet.

Begrundelse

I ligningslovens § 9 B, stk. 1 fastlægges, hvilken befordring der anses for erhvervsmæssig, og hvortil skatteyder kan modtage skattefri befordringsgodtgørelse af sin arbejdsgiver.

Erhvervsmæssig befordring er herefter

- a) Befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder,
- b) befordring mellem arbejdspladser og
- c) befordring inden for samme arbejdsplads.

Af bestemmelsens stk. 4 fremgår videre, at "Befordringsgodtgørelse medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, som fastsættes af Skatterådet. Udbetaler arbejdsgiveren ikke hel eller delvis skattefri godtgørelse, kan fradrag for befordring foretages efter § 9 C. Uanset 2. pkt. kan lønmodtagere fradrage befordringsudgifter som nævnt i stk. 1, hvis de i forbindelse med kundeopsøgende aktiviteter afholder udgifter til befordring, der vedrører flere arbejdsgivere på én gang. Fradrag efter 3. pkt. er betinget af, at eventuelle befordringsgodtgørelser efter 1. pkt. medregnes ved indkomstopgørelsen".

Endvidere fremgår det af stk. 5, at "Reglerne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende".

Af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.3.3.1 fremgår at:

" Godtgørelse for befordringsudgifter, som arbejdsgiveren udbetaler som følge af arbejdet, skal ikke medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis godtgørelserne ikke overstiger satser, der er fastsat af Skatterådet.

Det gælder for godtgørelser, der udbetales til:

- Lønmodtagere
- Medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende".

Betingelserne for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervmæssig kørsel samt satserne herfor fremgår senest af bekendtgørelse nr. 1449 af 22. november 2022 om Skatterådets satser for 2023 vedrørende fradrag for befordring mellem hjem og arbejdsplads og udbetaling af skattefri godtgørelse for erhvervmæssig befordring. Satserne reguleres for hvert indkomstår.

Derudover fremgår det af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.3.3.2, at:

"Hvervgivere som bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende kan udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til både lønnede og ulønnede medlemmer eller medhjælpere, efter samme principper og med samme beløb, som gælder for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse til lønmodtagere. Se LL §§ 9, stk. 4, 5. pkt., og 9 B, stk. 5".

Ved lov nr. 194 af 9.april 1986 om ændring af ligningsloven og kildeskatteloven blev der indsat et nyt stk. 5, i den dagældende ligningslov § 9.

Det blev således indføjet, at godtgørelser, der blev udbetalt af arbejdsgiveren, for udgifter som lønmodtageren blev påført som følge af arbejdet var skattepligtig, men at dette dog ikke gjaldt godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter, såfremt godtgørelsen ikke oversteg satser, der blev fastsat af ligningsrådet.

Af forarbejderne til bestemmelsen fremgår, at baggrunden for den foreslåede regel i § 9, stk. 5, var, at lønmodtageren ikke kan fremvise dokumentation ved eksternt udgiftsbilag for visse befordringsudgifter (f.eks. ved kørsel i egen bil), og dermed vil en refusion af udgifterne i visse tilfælde blive beskattet med en højere procent end fradragsværdien.

Sidstnævnte udsagn om fradragsværdien skal, efter Skattestyrelsens opfattelse, ses i sammenhæng med skattereformen i 1986, hvor fradragsværdien af ligningsmæssige fradrag var blevet væsentligt reduceret.

Som følge af lovændringen skete der en række ændringer i Ligningsvejledningen 1987.

I afsnit D. 3.12 Fagforeningsfunktionærer blev følgende indsat som ny tekst:

"Til fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd m.v. kan der *eventuelt udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser i overensstemmelse med den nye regel i LL §9 stk. 5, 2. pkt.*, (Skattestyrelsens fremhævnning) jfr. SD-cirk. 1986-51, hvis betingelserne herfor er opfyldt, se herom D 1.6.2."

Det blev endvidere indføjet i afsnit D. 1.6.2, at reglerne om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse for lønmodtagere ikke gjaldt for medlemmer af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende, der fik vederlag for hvervet, herunder mødediæter, samt for personer, der medvirkede som medhjælp for bestyrelser m.v. Derimod kunne reglerne om skattefri godtgørelser anvendes for medlemmer af bestyrelser og udvalg m.v., der ikke modtog vederlag for hvervet.

Ved lov nr. 36 af 29. januar 1988 om ændring af forskellige skattelove, blev ligningslovens § 9 ændret idet, der efter stk. 5, blev indføjet et nyt stk. 6, hvoraf fremgik, at reglerne i stk. 5 om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse fandt tilsvarende anvendelse på rejse- og befordringsgodtgørelser, der blev udbetalt til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.«

Af forarbejderne til lovændringen fremgår, at rejse- og befordringsgodtgørelser efter skattereformen blev beskattet med op til 68 pct, mens fradragsomlægningen samtidig medførte, at værdien af det tilsvarende fradrag kun var højst ca. 51 pct. Dette kunne for nogle skatteydere medføre en ubalance.

Da der efter de dagældende regler ikke kunne udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser til bestyrelsesmedlemmer med flere, der modtog vederlag i forbindelse med hvervets udførelse, blev det fundet rimeligt, at der for lønnede bestyrelsesmedlemmer og lignende blev indført en ordning om udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser efter de principper, der gjaldt for skattefri godtgørelser til lønmodtagere, jf. ligningslovens § 9, stk. 5.

I forhold til rejse- og befordringsgodtgørelser til ulønnede bestyrelsesmedlemmer og lignende fremgik det videre af lovforslagets bemærkninger, at disse ikke blev anset for omfattet af statsskattelovens § 4 og derfor ikke skulle medregnes ved indkomstopgørelsen.

Bestemmelsen i ligningslovens § 9, stk. 6 blev i den forbindelse foreslået udformet således, at den gjaldt for alle bestyrelsesmedlemmer m.v., uanset om de modtog vederlag i forbindelse med hvervets udførelse eller ej.

Afslutningsvis blev det herefter nævnt, at godtgørelser til ulønnede bestyrelsesmedlemmer og lignende allerede var skattefri efter gældende praksis.

I 1996 blev der igen foretaget en ændring i ligningslovens § 9. Ændringen havde sammenhæng med, at Ligningsrådet med virkning fra 1. januar 1997 havde ophævet en række særregler i forhold til anvendelse af særlige satser for godtgørelse for kost og logi. Disse særregler omfattede fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd, handelsrejsende, langturs- og turistchauffører samt flyselskabernes flyvende personel.

For så vidt angår fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd bestod særreglen i, at de kunne modtage en skattefri godtgørelse på 75 kr. for halvdagsmøder og 150 kr. for heldagsmøder.

Det fremgår af forarbejderne, at disse særregler for disse specielle grupper var fastsat med hjemmel i ligningslovens § 9, stk. 5.

På den baggrund må det således lægges til grund, at fagforbundenes tillidsmænd var omfattet af adgangen til at få skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse efter ligningslovens § 9, stk. 5, 2. pkt.

Dette harmonerer endvidere med, at det af Ligningsvejledningen 1987, afsnit D. 3.12, fremgik: "Til fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd m.v. kan der *eventuelt udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser i overensstemmelse med den nye regel i LL § 9 stk. 5, 2. pkt.* (Skattestyrelsens fremhævning) (...)."

Dette gentages for så vidt i alle efterfølgende ligningsvejledninger frem til og med ligningsvejledning for 1999, hvor det af afsnit A. B. 2.5 fremgik: "Til fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd (fagforbundenes ansatte og formænd, kasserere og andre bestyrelsesmedlemmer, sikkerhedsrepræsentanter og tillidsmænd på de enkelte arbejdspladser) kan der udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser efter LL § 9, stk. 5, 2. pkt."

Det bemærkes i den forbindelse, at dagældende ligningslov § 9, stk. 5, 2. pkt. henviste til reglen om skattefri befordringsgodtgørelse i ligningslovens § 9 B. Samme henvisning er stadig gældende, men er nu anført i ligningslovens § 9, stk. 4, 2. pkt.

Det forhold, at den særregel, der bl.a. gjaldt for fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd i forhold til godtgørelse for halv- og heldagsmøder (75 kr./150 kr.), blev afskaffet ved lovændringen i 1996, jf. lov nr. 1063 af 12. december 1996, kan, efter Skattestyrelsens opfattelse, ikke anses at have medført, at disse herefter var afskåret fra at modtage skattefri godtgørelse efter de almindelige regler, herunder skattefri befordringsgodtgørelse efter dagældende ligningslov § 9, stk. 5, 2. pkt. jf. ligningslovens § 9 B, nu ligningslovens § 9, stk. 4, 2. pkt. Lovændringen afskaffede således alene adgangen til at modtage de to særlige satser for godtgørelse for halv- og heldagsmøder.

Efter Skattestyrelsens opfattelse, var det således alene særreglen i forhold til godtgørelse med henholdsvis 75 kr. for halvdagsmøder og 150 kr. for heldagsmøder, der blev afskaffet. Der blev i forbindelse med ikrafttræden fastsat en overgangsordning, hvorefter særreglen kunne anvendes til og med 31. marts 1999.

Af forarbejderne fremgår i forhold til denne overgangsordning:

"Når overgangsperioden er udløbet

Fra 1. januar 1999 kan de pågældende særlige grupper kun benytte de nye regler, og Ligningsrådet skal efter forslaget kun kunne fastsætte standardgodtgørelsessatser, når der er tale om overnatning. Det er derfor ikke muligt at fastsætte satser som de nuværende satser for fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd samt for handelsrejsende, da satserne ikke er betinget af overnatning." Det skal hertil bemærkes, at ikrafttrædelsesdatoen blev ændret, således at ophørsdatoen i stedet var 31. marts 1999.

Det fremgår således eksplicit af forarbejderne, at de særlige grupper, herunder fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd efter overgangsordningens udløb kan anvende de nye regler for udbetaling af skattefri godtgørelse, der forudsætter overnatning.

Lovændringen i 1996 ses således ikke at have afskaffet muligheden for at fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd kunne modtage skattefri befordringsgodtgørelse, jf. dagældende ligningslovs § 9, stk. 5, 2. pkt., hvilket som nævnt også fremgik af ligningsvejledningen frem til og med 1999 i afsnit A. B. 2.5.

Fra og med år 2000 udgik afsnit A. B. 2.5 om fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd af ligningsvejledningen.

Dette kan skyldes, at særreglen i forhold til heldags og halvdagsmøder var blevet ophævet med virkning fra og med 1. april 1999, således at der ikke længere var behov for at opretholde et særskilt afsnit om denne specielle gruppe, eftersom denne gruppe var omfattet af de regler om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse, der gjaldt for alle andre. Afsnit A. B. 2 omhandlede således "Indkomstforhold for specielle grupper", der herefter blev behandlet i underafsnit i forhold til disse grupper.

Det afsnit i A. B. 2.14, der vedrørte piloter og stewardesser som også havde haft særregler i forhold til udbetaling af skattefri godtgørelse for kost og logi, der blev afskaffet med lovændringen i 1996, med virkning fra og med 1. april 1999, udgik således også af afsnit A. B. 2, dog først med ligningsvejledningen i 2001.

På baggrund af ovenstående, er det herefter Skattestyrelsen opfattelse, at fagforeningernes tillidsrepræsentanter kan få udbetalt skattefri befordringsgodtgørelse, jf. ligningslovens § 9 B.

Dette følger, efter Skattestyrelsens opfattelse, bl.a. af forarbejderne til lovændringen i 1996, ligesom det følger af samtlige ligningsvejledninger, der blev udgivet efter at ligningslovens § 9, stk. 5, 2. pkt. blev indført ved en lovændring i 1986, frem til og med ligningsvejledningen for 1999.

At afsnit A. B. 2.5 om fagforbundenes funktionærer og tillidsmænds adgang til at få udbetalt skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse udgik af ligningsvejledningen fra 2000, skyldes, efter Skattestyrelsens opfattelse, med stor sandsynlighed, at afsnittets primære formål, var at beskrive den særlige regel, der blev ophævet med virkning fra 1. april 1999, hvorefter der kunne udbetales en skattefri godtgørelse i forbindelse med hel- og halvdagsmøder på 150kr/75 kr. Der var således ingen grund til at bevare afsnit A. B. 2.5.

At afsnit A. B. 2.5 udgik af ligningsvejledningen kan således ikke tages som udtryk for, at fagforeningernes tillidsrepræsentanters adgang til at modtage skattefri godtgørelse efter de almindelige regler, herunder skattefri befordringsgodtgørelse efter ligningslovens § 9, stk. 5, 2. pkt., jf. ligningslovens § 9 B, blev afskaffet med lovændringen i 1996, der alene ophævede den særlige regel om godtgørelse for hel- og halvdagsmøder.

Som det fremgår af ovenstående, er det Skattestyrelsens opfattelse, at fagforeninger kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B til tillidsvalgte, når de under hvervet som tillidsvalgt deltager i møder, efteruddannelse, konferencer mv, med de satser og under de betingelser der fremgår af Skatterådets bekendtgørelse, senest bekendtgørelse nr. 1449 af 22. november 2022. Skattestyrelsen skal hertil bemærke, at skattefri befordringsgodtgørelse alene kan udbetales af den juridiske enhed, i hvis interesse den tillidsvalgte har foretaget kørslen, jf. SKM2018. 159. ØLR ligesom denne skal vedrøre opgaver, som står i naturlig forbindelse med hvervet som tillidsvalgt, jf. SKM2009. 430. HR. Spørger har dertil supplerende oplyst, at lokalforeninger og hovedforbundet er selvstændige juridiske enheder.

Henset hertil er der ikke ved besvarelsen af spørgsmålet taget stilling til muligheden for eventuel anvendelse af ligningslovens § 31, allerede fordi denne bestemmelse alene vedrører befordring i forbindelse med uddannelse.

Dertil kommer, at det ikke ved besvarelsen af spørgsmålet er anset for relevant at inddrage ligningslovens § 7 M, idet det af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 3.4.13, fremgår, at:

"Fagforeninger falder uden for kredsen af foreninger, der er omfattet af LL § 7 M".

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at en tillidsvalgt person, der erhverver kompensation for tabt arbejdsfortjeneste fra lokalforbundet under hvervet som tillidsvalgt til fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgt, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales af lokalforbundet?

Begrundelse

Der henvises i det hele til besvarelsen af spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "JA".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at kompensation til en tillidsvalgte for tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af lokalforbundet, er omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a.

Begrundelse

Som det fremgår af statsskattelovens § 4, er udgangspunktet, at "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 (...).

Det gælder således også indtægt i form af godtgørelse for tabt arbejdsfortjeneste. I afgørelse fra Lands-skatte retten, SKM2018. 7. LSR fremgår det om tilbagefordeling af tabt arbejdsfortjeneste efter ansøgning, at erstatning for tabt arbejdsfortjeneste er skattepligtig, jf. statsskattelovens § 4 stk. 1, litra c, idet den erstatter en indkomst.

Det følger videre af afgørelse fra daværende Ligningsråd, SKM2001. 446. LR, at *hvis en fagforening godtgør en tillidsrepræsentant tabt arbejdsfortjeneste, fordi tillidsrepræsentanten tager fri for arbejde for at repræsentere foreningen eller deltage i et kursus i foreningens interesse, så anses en sådan udbetaling ikke at ske for at yde et vederlag. Der er derimod tale om at friholde tillidsrepræsentanten for det indtægtstab, der følger af indsatsen for foreningen. Det fremgår endvidere, at den tabte arbejdsfortjeneste er skattepligtig* (Skattestyrelsens fremhævnning).

Dette fremgår ligeledes af den tidligere "indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1, afsnit B. 1.5.3, om erstatningsbeløb for tabt arbejdsfortjeneste, som spørger, også henviser til.

Det fremgår således heraf af: "Udbetaler en forening erstatning for tabt arbejdsfortjeneste i forbindelse med, at en frivillig ulønnet medhjælper repræsenterer foreningen - f.eks. ved deltagelse på udvalgt hold e.l. - anses beløbet ikke for vederlag. En sådan udbetaling ydes for at friholde medhjælperen for udgifter som følge af indsatsen for foreningen. Der vil derfor være tale om en bidragsfri B-indkomst."

Af kildeskattelovens § 43, stk. 2, nr. 1 fremgår:

(...)

Stk. 2. Til A-indkomst kan endvidere efter skatteministerens nærmere bestemmelse henregnes neden-nævnte indkomstarter:

a) Godtgørelse for medlemskab af eller som medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.

(...)

Det er i den forbindelse Skattestyrelsen opfattelse, at udbetalinger fra et lokalforbund for at friholde den tillidsvalgte for udgifter som følge af indsatsen for foreningen ikke kan anses for en godtgørelse omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a. Dette følger efter Skattestyrelsens opfattelse af SKM2001. 446. LR, og den tidligere indeholdelsesvejledning afsnit B. 1.5.3, der angiver, at beløbet er en B-indkomst.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Nej,

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at den tillidsvalgte person, der erhverver kompensation for tabt arbejdsfortjeneste fra hovedforbundet under hvervet som tillidsvalgt til fx møder, efteruddannelse, konferencer, faglige kurser og internater mv. rettet mod tillidsvalgt, kan modtage den høje sats for skattefri kørselsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 B, når godtgørelsen udbetales af hovedforbundet?

Begrundelse

Der henvises i det hele til besvarelsen af spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "JA".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at kompensation for tabt arbejdsfortjeneste udbetalt af hovedforbundet er omfattet af kildeskattelovens § 43, stik. 2, litra a?

Begrundelse

Der henvises i det hele til besvarelsen af spørgsmål 3.

Indstilling

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

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at såfremt spørgsmål 1, 2 og 4 besvares benægtende, om det da kan bekræftes om det gør en forskel på besvarelsen af spørgsmål 1, 2 og 4, hvorvidt lokal-eller hovedforbundet samtidig har afholdt omkostninger til at forsikre den tillidsvalgt person under opgaver og formål som beskrevet i de nævnte spørgsmål.

Begrundelse

Da der er svaret bekræftende på spørgsmål 1, 2 og 4, bortfalder dette spørgsmål.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Bortfalder".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Lovgrundlag

Ligningslovens § 9 B: Lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023.

Følgende udgifter til befordring til og fra en arbejdsplads kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

a) Befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder,

b) befordring mellem arbejdspladser og

c) befordring inden for samme arbejdsplads.

Stk. 2. Når der er forløbet 60 på hinanden følgende arbejdsdage, siden den pågældende sidst har været på en arbejdsplads som nævnt i stk. 1, litra a, påbegyndes en ny 60-dages-periode.

Stk. 3. Har den skattepligtige et kørselsmønster, der indebærer befordring til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder, anses befordringen for erhvervsmæssig, jf. stk. 1. Told- og skatteforvaltningen kan dog give den skattepligtige skriftligt pålæg om med fremadrettet virkning i indtil 12 måneder ved kørselsregnskab at dokumentere, at der er tale om erhvervsmæssig befordring som nævnt i stk. 1.

Stk. 4. Befordringsgodtgørelse medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, som fastsættes af Skatterådet. Udbetaler arbejdsgiveren ikke hel eller delvis skattefri godtgørelse, kan fradrag for befordring foretages efter § 9 C. Uanset 2. pkt. kan lønmodtagere fradrage befordringsudgifter som nævnt i stk. 1, hvis de i forbindelse med kundeopsøgende aktiviteter afholder udgifter til befordring, der vedrører flere arbejdsgivere på én gang. Fradrag efter 3. pkt. er betinget af, at eventuelle befordringsgodtgørelser efter 1. pkt. medregnes ved indkomstopgørelsen.

Stk. 5. Reglerne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.

Lov 1986-04-09 nr. 194 om ændring af ligningsloven og kildeskatteloven

Ved § 1, nr. 2 indsættes et nyt stk. 5 i ligningslovens § 9:

"Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren, for udgifter, lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af ligningsrådet. Rejse- og befordringsudgifter kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen i det omfang, de er godtgjort efter 2. pkt.

Lov 1988-01-29 nr. 36 om ændring af forskellige skattelove, herunder ligningslovens § 9

Ved § 2, nr. 6 indsættes efter stk. 5, som nyt stykke:

»Stk. 6. Reglerne i stk. 5 finder tilsvarende anvendelse på rejse- og befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.«

Lov 1993-06-30 nr. 482 om ændring af ligningsloven og personskatteloven

§ 1

(...)

3. § 9, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren, for udgifter, lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for befordringsudgifter omfattet af § 9 B eller for rejseudgifter, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af Lig-

ningsrådet. Udbetaler arbejdsgiveren ikke hel eller delvis skattefri godtgørelse, kan fradrag for befordring som nævnt i § 9 B foretages efter § 9 C. Godtgørelsen skal medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis den fragår i en forud aftalt bruttoløn. Rejseudgifter kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen i det omfang, de er godtgjort efter 2. pkt.«

4. § 9 B affattes således:

»§ 9 B. Følgende udgifter til befordring til og fra en arbejdsplads kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

- a) Befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage,
- b) befordring mellem arbejdspladser og
- c) befordring inden for samme arbejdsplads.

Stk. 2. Når der er forløbet 60 på hinanden følgende arbejdsdage, siden den pågældende sidst har været på en arbejdsplads som nævnt i stk. 1, litra a, påbegyndes en ny 60-dages-periode.

Stk. 3. Uanset § 9, stk. 1, sidste pkt., kan lønmodtagere fradrage befodringsudgifter som nævnt i stk. 1, hvis de i forbindelse med kundeopsøgende aktiviteter har befordring, der vedrører flere arbejdsgivere på een gang. Fradrag er betinget af, at samtlige befodringsgodtgørelser efter § 9, stk. 5, medregnes ved indkomstopgørelsen.«

Lov 1996-12-12 nr. 1063 om ændring af statsskatteloven, ligningsloven og andre skattelove

§ 2

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 15. november 1995, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 488 af 12. juni 1996, foretages følgende ændringer:

1. § 9, stk. 5, affattes således:

"Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren, for udgifter, som lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for befodringsudgifter omfattet af § 9 B eller rejseudgifter eller andre merudgifter, der påføres lønmodtageren, fordi lønmodtageren på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af Ligningsrådet. Ved rejseudgifter forstås merudgifter, der påføres lønmodtageren, fordi arbejdsgiveren midlertidigt udsender den pågældende til et andet arbejdssted end lønmodtagerens sædvanlige arbejdsplads, når dette medfører, at lønmodtageren ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl. Med hensyn til anvendelsen af Ligningsrådets standardsatser kan et arbejdssted højst anses for midlertidigt i de første 2 måneder, hvis arbejdsstedet er i Danmark, og de første 4 måneder, hvis det er i udlandet. Ligningsrådet kan fastsætte nærmere regler og særlige satser for forskellige erhvervsgrupper. Udbetaler arbejdsgiveren ikke helt eller delvis skattefri godtgørelse, kan fradrag for befordring som nævnt i § 9 B foretages efter § 9 C. Godtgørelsen skal medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis den fragår i en forud aftalt bruttoløn. Ligningsrådet kan ikke fastsætte godtgørelsessatser for udgifter til logi. Rejseudgifter eller andre merudgifter kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen, i det omfang de er godtgjort efter 2. pkt.

(...)

§ 5

Loven træder i kraft den 1. januar 1997.

Stk. 2. Reglerne i statsskattelovens § 5 d, jf. ligningslovens § 9, stk. 8 og 9, samt de særregler for bestemte erhvervsgrupper, der er fastsat af Ligningsrådet i Told- og Skattestyrelsens cirkulære nr. 220 af 31. december 1995 under punkt 5.1-5.5 med virkning indtil 1. januar 1997, jf. punkt 6.3, kan dog anvendes til og med 31. marts 1999 **i stedet for** de regler, der fastsættes af Ligningsrådet i medfør af ligningsloven som ændret ved denne lov. (...)"

Lov 1999-12-20 nr. 955 om ændring af ligningsloven, pensionsbeskatningsloven og skattekontrolloven

§ 1

(...)

5. § 9, stk. 4-9, ophæves, og i stedet indsættes:

"(...)

Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren for udgifter, som lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for rejseudgifter m.v. omfattet af § 9 A eller § 31, stk. 4, og befodringsudgifter omfattet af § 9 B eller § 31, stk. 5. Godtgørelsen skal dog medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis den fragår i en forud aftalt bruttoløn. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om kontrol og administrationen af godtgørelsesreglerne."

(...)

7. § 9 B, stk. 3, ophæves, og i stedet indsættes som stk. 3 og 4:

»Stk. 3. Befodringsgodtgørelse medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, som fastsættes af Ligningsrådet. Udbetaler arbejdsgiveren ikke hel eller delvis skattefri godtgørelse, kan fradrag for befodrning foretages efter § 9 C. Uanset 2. pkt. kan lønmodtagere fradrage befodringsudgifter som nævnt i stk. 1, hvis de i forbindelse med kundeopsøgende aktiviteter afholder udgifter til befodrning, der vedrører flere arbejdsgivere på én gang. Fradrag efter 3. pkt. er betinget af, at eventuelle befodringsgodtgørelser efter 1. pkt. medregnes ved indkomstopgørelsen.

Stk. 4. Reglerne i stk. 1-3 finder tilsvarende anvendelse på befodringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende. «

Lovbekendtgørelse 2023-01-13 nr. 42 om påligningen af indkomstskat til staten (Ligningsloven)

§ 9 B

Følgende udgifter til befodrning til og fra en arbejdsplads kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

- a) Befodrning mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder,
- b) befodrning mellem arbejdspladser og
- c) befodrning inden for samme arbejdsplads.

(...)

Stk. 4. Befordringsgodtgørelse medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, som fastsættes af Skatterådet. (...)

Stk. 5. Reglerne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.

Bekendtgørelse nr. 1449 af 22. november 2022.

Bekendtgørelse om Skatterådets satser for 2023 vedrørende fradrag for befordring mellem hjem og arbejdsplads og udbetaling af skattefri godtgørelse for erhvervsmæssig befordring.

Ligningslovens § 7 M

Godtgørelser, der af en forening udbetales til ulønnede bestyrelsesmedlemmer eller til frivillige, ulønnede medhjælpere, der yder bistand som led i foreningens skattefri virksomhed, er skattefri for modtageren. Skattefriheden er betinget af, at godtgørelsen udbetales til dækning af udgifter, som modtageren afholder på foreningens vegne, samt at godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af Skatterådet.

Ligningslovens § 31

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes ikke ydelser til dækning af udgifter i forbindelse med uddannelser og kurser, når ydelserne modtages fra en arbejdsgiver som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt og ydelserne er omfattet af stk. 3. Ydelser omfattet af stk. 3 til dækning af udgifter i forbindelse med uddannelser og kurser medregnes ligeledes ikke, når de modtages ved ophør af et ansættelsesforhold. 1. pkt. gælder ligeledes for ydelser omfattet af stk. 3, som gives til personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollegiale organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser, gives til medlemmer af en fagforening, arbejdsløshedskasse eller pensionskasse samt gives til arbejdstagere som led i selvvalgt kompetenceudvikling i henhold til kollektiv overenskomst. Tilsvarende gælder for ydelser omfattet af stk. 3, som personer modtager fra jobcenteret, eller som elever modtager fra Arbejdsgivernes

Forarbejder

LFF nr. 181 af 12. februar 1981 om ændring af ligningsloven og kildeskatteloven

Til § 1, nr. 2

"(...) Baggrunden for den foreslåede regel i § 9, stk. 5, er, at lønmodtageren ikke kan fremvise dokumentation ved eksternt udgiftsbilag for visse befordringsudgifter (f.eks. ved kørsel i egen bil), og dermed vil en refusion af udgifterne i visse tilfælde blive beskattet med en højere procent end fradragsværdien. Endvidere opnås der herved ligestilling mellem privat og offentligt ansatte lønmodtagere, idet godtgørelsen til offentligt ansatte efter statsskattelovens § 5 d ikke skal medregnes ved indkomstopgørelsen. De af ligningsrådet fastsatte satser for godtgørelserne forudsættes at svare til de godtgørelser for udokumenterede rejse- og befordringsudgifter, som gruppe A-tjenestemænd kan oppebære efter aftalen mellem finansministeriet og statstjenestemændene. Dog kan satserne fastsættes i overensstemmelse med de af ligningsrådet godkendte standardfradrag for vedkommende lønmodtagergrupper for indkomståret 1986, hvis disse satser er højere end statens satser. Når reguleringen af statens satser til sin tid medfører, at satserne overstiger standardfradragene for indkomståret 1986, vil den pågældende lønmodtagergruppe alene være omfattet af statens satser.

"(...)"

LFB nr. 116 af 20. januar 1988 om ændring af forskellige skattelove, herunder ligningslovens § 9

Af skatteministeren, tiltrådt af udvalget:

Til § 2

(...)

2) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:

» 01. I § 9 indsættes efter stk. 5 som nyt stykke:

» Stk. 6. Reglerne i stk. 5 finder tilsvarende anvendelse på rejse og befordringsgodtgørelser, der udbetales til medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende.«

(...)

Til nr. 2

Efter ændringsforslaget kan der udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser til lønnede medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og

lignende efter de samme principper, som gælder for udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser til lønmodtagere.

I forbindelse med skattereformens gennemførelse skete der en ændring i den skattemæssige behandling af rejse- og befordringsgodtgørelser. De nye regler har i mange tilfælde

medført en skærpelse af beskatning af godtgørelser, der udbetales til medlemmer m.v. af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende, der modtager vederlag i forbindelse med varetagelsen af hvervet.

Efter de tidligere regler var rejse- og befordringsgodtgørelser i realiteten skattefri, når de udbetaltes efter nærmere fastsatte regler. Godtgørelserne skulle medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, men der kunne normalt foretages et fradrag af tilsvarende størrelse. Der blev heller ikke indeholdt A-skat i sådanne godtgørelser (trækfri A-indkomst).

Efter skattereformen er begrebet »trækfri A-indkomst« afskaffet. Nu beskattes rejse- og befordringsgodtgørelser med op til 68 pct. Fradragsomlægningen har samtidig medført, at værdien af det tilsvarende fradrag kun er højst ca. 51 pct. Dette kan for nogle skatteydere medføre en ubalance.

For lønmodtagere blev der imidlertid i ligningslovens § 9, stk. 5, indført en særlig undtagelse fra reglen om, at godtgørelser m.v. medregnes ved indkomstopgørelsen. Efter nærmere regler, der er fastsat af ligningsrådet, kan der udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser til lønmodtagere. Hensigten hermed var at ligestille offentligt og privat ansatte lønmodtagere.

Rejse- og befordringsgodtgørelser til ulønnede bestyrelsesmedlemmer og lignende anses ikke for omfattet af statsskattelovens § 4 og skal derfor ikke medregnes ved indkomstopgørelsen.

Derimod kan der efter de gældende regler ikke udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser til bestyrelsesmedlemmer med flere, der modtager vederlag i forbindelse med hvervets udførelse.

Skattereformen medfører således en skærpelse af beskatningen af rejse- og befordringsgodtgørelser, der udbetales til lønnede bestyrelsesmedlemmer m.v. Man har fundet det rimeligt, at der indføres en ordning om udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser efter de principper, der gælder for skattefri godtgørelser til lønmodtagere, jf. ligningslovens § 9, stk. 5.

Bestemmelsen foreslås udformet således, at den gælder for alle bestyrelsesmedlemmer m.v., uanset om de modtager vederlag i forbindelse med hvervets udførelse eller ej.

Forslaget må antages at have begrænsede provenumæssige virkninger.

(...)

LFF 1993-05-19 nr. 285 Forslag til Lov om ændring af ligningsloven og personskatteloven

Til § 1

Til nr. 1 og 3-4

Det foreslås at fastlægge, hvad der udgør erhvervsmæssig egen befordring på basis af objektive kriterier. Dermed bevares kernen i den gældende § 9 B om fradragsret for merudgifter forårsaget af arbejdet, uden at det er nødvendigt at foretage en vurdering af det enkelte arbejdes karakter, eller om der er tale om et hovedarbejdssted eller biarbejdssted.

Erhvervsmæssig befordring er herefter:

- a) befordring mellem sædvanlig bopæl og en arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage,
- b) mellem arbejdspladser og
- c) inden for samme arbejdsplads.

Ad a): Tidsrummet 60 dage er valgt, fordi det antages i de fleste tilfælde at dække arbejdsforhold, hvor der reelt foreligger stadigt skiftende arbejdspladser. Arbejdes der til stadighed maksimalt 60 dage på den enkelte arbejdsplads, vil befordringen konstant være erhvervsmæssig. Overstiger antallet af arbejdsdage på samme sted 60 dage, anses arbejdspladsen herefter for fast.

I perioden på 60 dage medregnes enhver arbejdsdag uanset længde. Weekender, feriedage, sygedage mv. medregnes ikke, men afbryder heller ikke perioden.

Perioden på 60 arbejdsdage på samme arbejdsplads afbrydes således alene ved, at der tilbringes yderligere 60 arbejdsdage på en eller flere andre arbejdspladser.

Eksempel: Der arbejdes på arbejdsplads A i 60 dage, på arbejdsplads B i 20 dage og på arbejdsplads C i 40 dage, hvorefter der igen arbejdes på arbejdsplads A i indtil 60 dage. Al befordring er her erhvervsmæssig. Arbejdes der kun 30 dage på arbejdsplads C, før arbejdet genoptages på arbejdsplads A, vil befordringen til A ved genoptagelsen af arbejdet her ikke være erhvervsmæssig.

Ad b) og c): Befordring mellem arbejdspladser og inden for samme arbejdsplads, f.eks. et skovområde, anses altid for erhvervsmæssig. For lønmodtageres befordring mellem flere arbejdspladser forudsættes, at arbejdet på arbejdspladserne udføres for samme arbejdsgiver.

Begrebet sædvanlig bopæl er det samme som i § 9 C. I tvivlstilfælde foretages fastlæggelse af den sædvanlige bopæl efter praksis ud fra en vurdering af, hvor personen har centrum for sine livsinteresser. Fastsættelsen kan ikke ske ud fra et enkelt kriterium; i vurderingen indgår forhold som personlig, social, familie- og boligmæssig tilknytning til stedet, opholdenes hyppighed og tilmelding til folkeregistret.

Sædvanlig bopæl stilles fortsat i modsætning til andre opholdssteder. F.eks. kan der ikke foretages fradrag for befordring fra en sommerbolig til arbejdspladsen i det omfang, fradraget herved overstiger fradraget mellem den sædvanlige bopæl og arbejdspladsen.

Alene kørsel til et indtægtsgivende arbejdssted er omfattet af reglen. Til gengæld vil alle former for arbejdspladser, der ikke tillige er den skattepligtiges bopæl, være omfattet af reglerne, herunder f.eks. kørsel til kundebesøg, konferencer eller afhentning af post eller materialer. Som arbejdsplads betragtes også steder, hvor den pågældende modtager undervisning i efteruddannelsesøjemed som et led i arbejdet. Betingelser for arbejdet, at den skattepligtige overnatter uden for bopælen, f.eks. på et hotel, anses befordring til hotellet som en del af befordringen til arbejdspladsen. Får hotellet karakter af et midlertidigt opholdssted på grund af flere overnatninger, vil kørsel mellem hotellet og arbejdspladsen blive omfattet af 60-dages reglen.

Befordringen kan aldrig opgøres på grundlag af en strækning, der er længere end det faktiske antal kørte km. (...)

For selvstændige erhvervsdrivende og andre med indtægtsgivende arbejde, der ikke er lønmodtagere, foreslås, at erhvervsmæssige befordringsudgifter kan fradrages fuldt ud i den personlige indkomst. Fradraget opgøres enten på grundlag af de faktiske udgifter eller med satser, der er fastsat af Ligningsrådet (for 1993 2,24 kr. pr. km for de første 12.000 km og 1,17 kr. pr. km herudover).

Afgrænsningen mellem selvstændige og lønmodtagere er behandlet i Skattedepartementets cirkulære nr. 116 af 5. oktober 1988. Personer, der modtager andre arbejdsvederlag end lønindkomst, behandles på samme måde som selvstændige. Sådanne arbejdsvederlag kan være honorarindtægter af forskellig art, f.eks. ved kunstnerisk optræden eller foredragsvirksomhed. Kunstnere, foredragsholdere og andre, der modtager sådanne honorarer, kan derfor foretage fradrag for befordringsudgifter efter forslaget § 9 B i forbindelse med dette arbejde.

Da udgifter til befordring, der foretages i arbejdsgiverens interesse, bør være uden skattemæssig betydning for lønmodtagere, foreslås det at indføre en ordning, hvorefter en arbejdsgiver kan yde den ansatte skattefri godtgørelse for udgifter til erhvervsmæssig befordring som defineret ovenfor.

Godtgørelse kan ydes efter Ligningsrådets satser. Skattefri godtgørelse kan kun udbetales, hvis de betingelser, som Ligningsrådet fastsætter, er opfyldt.

Samtidig med indførelsen af godtgørelsesmodellen foreslås det at ophæve lønmodtageres adgang til at fratrække udgifter til erhvervsmæssig befordring.

Yder arbejdsgiveren ingen godtgørelse, foreslås det, at den ansatte opnår adgang til befordringsfradrag efter reglerne i ligningslovens § 9 C. Fradrag for befordring mellem arbejdspladser og inden for samme arbejdsplads beregnes herefter på samme måde som fradrag for befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads. (...)

LFF nr. 99 af 29. november 1996, Forslag til lov om ændring af statsskatteloven, ligningsloven og andre skattelove

De almindelige bemærkninger:

"1. De nuværende regler og godtgørelsessatser

De nuværende regler om rejsegodtgørelse bygger dels på bestemmelsen i statsskattelovens § 5 d samt ligningslovens § 9, stk. 8 og 9 (offentligt hverv) og dels på bestemmelsen i ligningslovens § 9, stk. 5 (andre ansatte).

Efter statsskattelovens § 5 d har det hidtil været Finansministeriet, der fastsatte de generelle satser for kost og logi, men der har desuden i de enkelte styrelser, institutioner og kommuner m.v. været fastsat særlige regler på specielle områder.

Efter ligningslovens § 9, stk. 5, har Ligningsrådet fastsat nærmere regler og satser gældende for det øvrige arbejdsmarked. Ligningsrådet har som hovedregel anvendt Finansministeriets satser for kost og logi, men har fastsat afvigende satser for særlige erhvervsgrupper, som typisk har mindre udgifter end ved egentlige tjenesterejser. Ligningsrådet har fra 1. januar 1997 ophævet disse særregler, således at de pågældende grupper efter dette tidspunkt kun kan få refusion af deres merudgifter eller fradrag mod dokumentation. Disse særregler omfatter **fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd**, handelsrejsende, langturs- og turistchauffører samt flyselskabernes flyvende personel. (Skattestyrelsens fremhævnings)

(..)

3. De fremtidige regler

(...)

b. De særlige erhvervsgrupper

For at sikre, at Ligningsrådet har mulighed for at tage hensyn til særlige forhold og til udviklingen i samfundet, foreslås det, at Ligningsrådet skal kunne fastsætte særlige regler og satser for forskellige erhvervsgrupper. Ligningsrådet bør også have mulighed for at undlade at fastsætte en standardsats for erhvervsgrupper, der i praksis ikke påføres merudgifter af betydning, eller som har så varierende udgifter, at det ikke er muligt at fastsætte en fælles sats. Hvis en gruppe er undtaget fra den almindelige sats og ikke er omfattet af en særlig sats, kan eventuelle merudgifter kun godtgøres skattefrit af arbejdsgiveren som refusion af de faktiske udgifter eller fratrækkes ved indkomstopgørelsen mod dokumentation af deres størrelse.

(...)

g. Ikrafttrædelses- og overgangsregler

Det foreslås, at loven skal træde i kraft den 1. januar 1997, og at de nye regler som udgangspunkt skal have virkning fra denne dato.

Som en overgangsordning foreslås det dog, at de nugældende særregler for bestemte erhvervsgrupper skal kunne anvendes i 1997 og 1998 i stedet for de nye regler.

Derved får arbejdsmarkedets parter mulighed for at indrette sig på de nye regler ved at foretage de fornødne ændringer i deres aftaler om løn- og arbejdsforhold. Overgangsreglen medfører, at ordninger, der omfattes af statsskattelovens § 5 d samt Ligningsrådets regler for de særlige erhvervsgrupper i Told- og Skattestyrelsens cirkulære nr. 19 af 31. december 1995, pkt. 5.1 - 5.5, som Ligningsrådet ellers har besluttet at ophæve pr. 1. januar 1997, fortsat kan anvendes i nævnte to år i stedet for de nye regler. Særreglerne i cirkulæret vedrører **fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd**, handelsrejsende, langturschauffører, turistchauffører og flyselskabernes flyvende personel. (Skattestyrelsens fremhævnings)

De grupper, der er omfattet af den foreslåede overgangsordning, kan i 1997 og 1998 vælge at få skattefrit godtgørelse eller et tilsvarende fradrag efter følgende nugældende satser:

Fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd

75 kr. ved møder under 4 timer mindst 8 km fra arbejdsstedet.

150 kr. ved møder over 4 timer mindst 8 km fra arbejdsstedet

(...)

Når overgangsperioden er udløbet:

Fra 1. januar 1999 kan de pågældende særlige grupper kun benytte de nye regler, og Ligningsrådet skal efter forslaget kun kunne fastsætte standardgodtgørelsessatser, når der er tale om overnatning. Det er derfor ikke muligt at fastsætte satser som de nuværende satser for fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd samt for handelsrejsende, da satserne ikke er betinget af overnatning. (...)

4. De fremtidige standardsatser

(...)

Ligningsrådet har med virkning fra 1. januar 1997 ophævet adgangen til at give skattefri godtgørelser til særlige erhvervsgrupper, der omfatter flypersonale, handelsrejsende, fagforbundenes funktionærer og tillidsfolk samt langturs- og turistchauffører. Efter lovforslaget gives Ligningsrådet adgang til at fastsætte særlige standardsatser for skattefri godtgørelse for f.eks. langturs- og turistchauffører og flypersonale, i det omfang disse har overnatning i forbindelse med rejsen. (...)

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser:

Til § 2

Til nr. 1

(...)

I Ligningsrådets nuværende anvisning er der foruden for egentlige rejser fastsat standardgodtgørelsessatser for merudgifter i forbindelse med »rejser« og møder, der er så kortvarige, at de ikke gør det nødvendigt at overnatte uden for den sædvanlige bopæl. Finansministeriet har tidligere også fastsat sådanne satser for tjenesterejser uden overnatning, men er ophørt hermed, idet møder og lignende uden for arbejdsstedet efter nutidens forhold normalt ikke medfører andre merudgifter end transportudgiften. Denne udgift kan godtgøres ved refusion af de faktiske udgifter eller med standardgodtgørelse efter 60-dages reglen i ligningslovens § 9 B, og eventuelle andre merudgifter kan godtgøres som refusion efter dokumentation af de faktiske udgifter.

Da det desuden er hensigten med lovforslaget at skabe ligestilling mellem offentligt ansatte og ansatte i private virksomheder, foreslås det, at Ligningsrådets mulighed for at fastsætte standardgodtgørelsessatser også begrænses, så den svarer til Finansministeriets regelsæt, og dermed kun omfatter »rejser« med overnatning uden for den sædvanlige bopæl.

(...)

Til § 5

Til stk. 1

Det foreslås, at loven skal træde i kraft den 1. januar 1997.

Til stk. 2

For at give arbejdsmarkedets parter mulighed for at indrette sig på de nye regler ved at ændre aftaler om løn- og arbejdsforhold foreslås det endvidere, at Ligningsrådets nugældende regler for særlige erhvervsgrupper i Told- og Skattestyrelsens rejsecirkulære nr. 19 af 31. december 1995 samt ordninger efter statsskattelovens § 5 d skal kunne anvendes i 1997 og 1998 i stedet for de nye regler. Dette medfører, at ordninger efter statsskattelovens § 5 d, samt Ligningsrådets særregler i rejsecirkulærets punkt 5.1-5.5,

som ellers skulle ophæves pr. 1. januar 1997, fortsat kan anvendes i denne periode i stedet for de nye regler."

LFF nr. 99 af 4. november 1999 om ændring af ligningsloven, pensionsbeskatningsloven og skattekontrolloven

"3. Lovforslagets indhold

3.1. Rejsegodtgørelser m.v.

D. Lovteknisk overskuelighed

Der har længe været et ønske om en mere pædagogisk opbygning af reglerne om skattefrie godtgørelser. Der foreslås derfor et system, hvorefter de forskellige godtgørelsestyper holdes adskilt. En ny bestemmelse (§ 9 A) indeholder som udgangspunkt alle relevante regler om skattefrie rejsegodtgørelser, og § 9 B indeholder alle relevante regler om skattefrie befordringsgodtgørelser. En ny bestemmelse (§ 31), jf. nedenfor, indeholder de relevante regler om skattefrie godtgørelser i forbindelse med uddannelse betalt af arbejdsgiver m.v.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

(...)

Til nr. 6

Som led i bestræbelserne på at skabe større lovteknisk overskuelighed foreslås det, at bestemmelserne om erhvervsmæssig befordring samles i ligningslovens § 9 B. Der er imidlertid ikke tilsigtet ændringer i forhold til det nuværende regelsæt."

Praksis

SKM2018. 159. ØLR

Landsskatteretten fandt, efter bevisførelsen, at det ikke kunne udelukkes, at de rejser der blev foretaget i de omhandlede år, delvist havde til formål at sikre direkte indtægter til arbejdsgiveren, men at udgifterne til rejserne var bestilt og afholdt af andet selskab i koncernen uden at de blev godtgjort, at der efterfølgende er sket fakturering af udgifterne til arbejdsgiveren.

SKM2018. 7. LSR

Landsskatteretten fandt om tilbagefordeling af tabt arbejdsfortjeneste efter ansøgning, at erstatning for tabt arbejdsfortjeneste er skattepligtig, jf. statsskattelovens § 4 stk. 1, litra c, idet den erstatter en indkomst. Erstatningen er således en kompensation for et tab i den løbende indkomsterhvervelse og skal beskattes på samme måde som det, den træder i stedet for.

SKM2009. 430. HR

Højesteret tiltrådte, at ligningslovens dagældende § 9 B, stk. 4, (nu stk. 5) må forstås således, at den alene omfatter befordringsgodtgørelse til bestyrelsesmedlemmer for kørsel vedrørende opgaver, som står i naturlig forbindelse med hvervet som medlem af bestyrelsen.

SKM2001. 446. LR

Ligningsrådet tiltrådte, at fagforeninger falder uden for kredsen af foreninger, der er omfattet af ligningslovens § 7 M. Samtidig tiltrådte rådet, at der udbetales vederlag, når der udbetales godtgørelser der overstiger de af Ligningsrådet fastsatte satser for godtgørelser efter ligningslovens § 7 M.

Hvis en fagforening godtgør en tillidsrepræsentant tabt arbejdsfortjeneste, fordi tillidsrepræsentanten tager fri for arbejde for at repræsentere foreningen eller deltage i et kursus i foreningens interesse, så anses en sådan udbetaling ikke at ske for at yde et vederlag. Der er derimod tale om at friholde tillidsrepræsentanten for det indtægtstab, der følger af indsatsen for foreningen. Det fremgår endvidere, at den tabte arbejdsfortjeneste er skattepligtig.

Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. A. 4.3.3.3.1:

" Godtgørelse for befordringsudgifter, som arbejdsgiveren udbetaler som følge af arbejdet, skal ikke medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis godtgørelserne ikke overstiger satser, der er fastsat af Skatterådet.

Det gælder for godtgørelser, der udbetales til:

- Lønmodtagere
- Medlemmer af eller medhjælpere for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende".

Derudover fremgår det af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.3.3.2, at:

"Hvervgivere som bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende kan udbetale skattefri befordringsgodtgørelse til både lønnede og ulønnede medlemmer eller medhjælpere, efter samme principper og med samme beløb, som gælder for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse til lønmodtagere. Se LL §§ 9, stk. 4, 5. pkt., og 9 B, stk. 5". '

Ligningsvejledningen 1987.

I afsnit D. 3.12 Fagforeningsfunktionærer blev følgende indsat som ny tekst:

"Til fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd m.v. kan der *eventuelt udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser i overensstemmelse med den nye regel i LL §9 stk. 5, 2. pkt.*, jfr. SD-cirk. 1986-51, hvis betingelserne herfor er opfyldt, se herom D 1.6.2."

Det blev endvidere indføjet i afsnit D. 1.6.2, at reglerne om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse for lønmodtagere ikke gjaldt for medlemmer af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende, der får vederlag for hvervet, herunder mødediæter, samt for personer, der medvirker som medhjælp for bestyrelser m.v. Derimod kunne reglerne om skattefri godtgørelser anvendes for medlemmer af bestyrelser og udvalg m.v., der ikke modtog vederlag for hvervet.

Ligningsvejledningen 1999, afsnit A. B. 2.5:

"Til fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd (fagforbundenes ansatte og formænd, kasserere og andre bestyrelsesmedlemmer, sikkerhedsrepræsentanter og tillidsmænd på de enkelte arbejdspladser) kan der udbetales skattefri rejse- og befordringsgodtgørelser efter LL § 9, stk. 5, 2. pkt."

Indeholdelsesvejledning A-skat og AM-bidrag 2013-1, afsnit B. 1.5.3, om erstatningsbeløb for tabt arbejdsfortjeneste.

Udbetaler en forening erstatning for tabt arbejdsfortjeneste i forbindelse med, at en frivillig ulønnet medhjælper repræsenterer foreningen - f.eks. ved deltagelse på udvalgt hold e.l. - anses beløbet ikke for vederlag. En sådan udbetaling ydes for at friholde medhjælperen for udgifter som følge af indsatsen for foreningen. Der vil derfor være tale om en bidragsfri B-indkomst.