REVITAX

SKATTE- OG MOMSRÅDGIVNING

BILER – SKAT OG MOMS 2022

Indhold

Gulpladebiler 4
Hvilke biler er specialindrettede? 4
Almindelige gulpladebiler 5
Kørsel mellem hjem og arbejde 5
Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdspladser 6
25-dages-reglen 7
Tilkaldevagt 8
Kundeopsøgende aktiviteter 8
Chauffører 8
Kørsel til spisning eller madafhentning 9
Afhentning af kollega 9
Eksempler på kørsel, der anses for privat 9
Specialindrettede biler 10
Kørsel mellem hjem og arbejde 10
Privat kørsel i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel . 10
Privat kørsel i øvrigt 10
Firmanavn og CVR-nr. 10
Krav til oplysningerne 11
Leasing 11
Vognmænd 12
Kommuner, regioner eller offentlige institutioner . . . 12
Dagsbeviser 12
Papegøjeplader 12
Moms og afgifter 13
Moms ved køb, leasing, drift og salg 13
Privatbenyttelsesafgift 14
Regulering ved ændret anvendelse 14
Skematisk oversigt 15
Skatte- og momsregler ved kørsel i gulpladebiler op til 4 ton 15

Almindelige firmabiler 17
Rådighedsbeskatning for medarbejdere 17
Skiftende arbejdspladser for samme arbejdsgiver . . 17
Kørebog 18
Rådighedsbeskatning for hovedaktionærer 18
Luksusbiler 19
Stilstandsforsikring 19
Rådighed over firmabil en del af året 20
Eksempler på beregning af rådighedsperioden 21
Medarbejderen skifter firmabil 21
Rådighed over flere biler 21
Flere medarbejdere benytter samme bil 21
Skattepligtig værdi af fri bil 21
Bilen er højst tre år på købstidspunktet 23
Bilen er over tre år på købstidspunktet 23
Importerede biler 24
Omregistrering af gulpladebil til hvidpladebil 24
Elbiler 24
Midlertidig særregel 25
Leasede firmabiler 25
Udenlandske biler 26
Hvilke udgifter er omfattet af fri bil? 26
Kan beskatningsgrundlaget nedbringes? 27
Splitleasing 27
Krav til leasingaftalerne 28
Krav til kørselsregnskab 29
Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning undgås? 29
60-dages-reglen 29
Formodningsregel 30
25-dages-reglen 30
Tilkaldevagt 30
Kundeopsøgende aktiviteter 31
Chauffører 31
Befordringsfradrag 31
Kørselsgodtgørelse 32
Moms og afgifter 32
Moms ved køb, leasing, drift og salg 32
Splitleasing 32
Leasing i udlandet 32
Registreringsafgift 32
Ejerafgift 33
Godtgørelse af elafgift ved opladning af elbiler 33

Egen bil 34
Erhvervsmæssig kørsel 34
60-dages-reglen 34
Skattefri kørselsgodtgørelse 34
Befordringsfradrag 36
Befordringsfradrag ved erhvervsmæssig kørsel 36
Salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere 36
Færgebillet og broafgift 37
Udlejning af egen bil 37

Valget mellem firmabil og egen bil 38
Faktorer, som påvirker valget 38
Privat kørsel 38
Erhvervsmæssig kørsel 39
Anskaffelsespris, værditab, finansierings- og driftsudgifter 39
Beregningseksempel 39

Selvstændigt erhvervsdrivende 41
Virksomhedsordningen anvendes 41
Bilen indgår i virksomhedsordningen 41
Blandet benyttet ladestander 41
Biler i I/S 41
Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen 42
Refusion efter Skatterådets satser 42
Refusion af faktiske udgifter 43
Principskifte for dækning af biludgifter 43
Bilen føres ind eller ud af virksomhedsordningen 44
Virksomhedsordningen anvendes ikke 45

Gulpladebiler

Gulpladebiler kan efter såvel momsreglerne som skattereglerne opdeles i almindelige gulpladebiler og specialindrettede biler. Forskellen på almindelige gulpladebiler og specialindrettede biler er, at specialindrettede biler ikke er et alternativ til en privat bil, fordi der i realiteten er tale om et rullende værksted.

Når en gulpladebil anvendes 100 % erhvervsmæssigt, har virksomheden fuld fradragsret for moms af bilens anskaffelsespris og driftsudgifter, og den medarbejder, der anvender bilen, skal ikke beskattes af fri bil.

Der kan som udgangspunkt ikke køres privat i gulpladebiler, uden at det får moms- og skattemæssige konsekvenser for virksomheden og den medarbejder, som anvender bilen til privat kørsel. For så vidt angår specialindrettede biler, er det dog i et vist omfang muligt at køre privat. Endvidere kan privat kørsel foretages efter køb af et dagsbevis.

Hvilke biler er specialindrettede?

Begrebet "specialindrettede biler" anvendes både på moms- og skatteområdet, men på momsområdet dog kun for varevogne med en maksimal tilladt totalvægt på 4 ton.

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

For at en bil kan anses som specialindrettet, skal følgende betingelser altid være opfyldt:

- Bilen egner sig ikke som et alternativ til en privat bil
- Der er et erhvervsmæssigt behov for, at bilen er indrettet på den specielle måde
- Den specialindrettede bil er nødvendig for, at brugeren kan udføre sit arbejde.

Momenter, der taler for specialindrettet:

- Der er tale om en større bil, eksempelvis en kassevogn
- Der er ikke sideruder i bilens varerum
- Der er – som følge af et erhvervsmæssigt behov – mange fastspændte reoler, der fylder det meste af bilens varerum
- Bilen er – ud over de fastspændte reoler – fyldt med nødvendigt værktøj og materialer
- Der er monteret erhvervsbetingede installationer på sædet ved siden af føreren
- Bilen er beskidt eller lugter ubehageligt som følge af den erhvervsmæssige brug
- Bilen bærer generelt præg af erhvervsmæssig anvendelse.

Momenter, der taler imod specialindrettet:

- Bilen er smart og minder om biler, der normalt anvendes privat
- Bilen er ren og pæn indvendig, så man ikke behøver arbejdstøj for at køre i den
- Bilen er en ladvogn uden nogen eller kun begrænset specialindretning
- Der er ikke erhvervsmæssigt behov for bilens indretning
- Der er ikke erhvervsmæssigt behov for at medbringe det pågældende værktøj mv.
- Bilen har firehjulstræk, uden at den erhvervsmæssige brug nødvendiggør dette
- Bilens normale anvendelsesområde svarer ikke til den erhvervsmæssige anvendelse.

Typeeksemplet på en specialindrettet bil er VVS-kassevognen, der er fyldt op med reoler med værktøj og materialer til brug for montørens arbejde, de såkaldte værkstedsvogne.

Inden for visse erhverv er der en større sandsynlighed for at få godkendt en bil som specialindrettet end andre. Det er erhverv, hvor de biler, der er nødvendige for at udføre arbejdet, er store, fordi der skal anvendes meget værktøj mv., og der hvor bilen bliver tilsmudset, og hvor der måske også opstår lugtgener. Der kan som eksempler nævnes:

- VVS
- Elektriker
- Murer
- Maler
- Fiskesælger

Dyre firehjulstrækkere er efter administrativ praksis ofte svære at få godkendt som specialindrettede biler. Nævnes kan en sag om en Jaguar XF VAN. Der var tale om en bil med fem døre, lyse lædersæder, og varerummet var indrettet med skuffesektioner mv. Bag skuffesektionerne var der et frirum, og over førersædet var trukket et skånebetræk, ligesom der var ilagt særlige bundmåtter til opsamling af snavs. Medarbejderens arbejde bestod i projekt- og byggeledelse, tilbudsgivning, tilsyn på arbejdspladser og transport af materialer og værktøj. Bilen blev ikke godkendt som specialindrettet, da bilen var pæn og ren, skånebetræk og bundmåtter var lette at fjerne, og almindelig personbefordring kunne da ske i bilen, idet arbejdet heller ikke medførte lugtgener.

I de følgende afsnit redegøres der for moms- og skattereglerne ved anvendelse af henholdsvis almindelige gulpladebiler og specialindrettede biler.

Almindelige gulpladebiler

En virksomhed, der anvender en almindelig gulpladebil til 100 % erhvervsmæssig kørsel, har fuld fradragsret for moms af bilens anskaffelsespris og driftsudgifter. Samtidig medfører den 100 % erhvervsmæssige kørsel, at der ikke skal ske beskatning af fri bil hos den medarbejder, der anvender bilen. Privat kørsel har derimod skatte- og momsmæssige konsekvenser samt medfører betaling af privatbenyttelsesafgift.

Begrebet erhvervsmæssig kørsel er ikke fuldstændig identisk på moms- og skatteområdet. For at skabe et overblik over reglerne redegøres der i dette afsnit for, hvad der forstås ved "erhvervsmæssig kørsel" i relation til henholdsvis moms- og skattereglerne ved anvendelse af almindelige gulpladebiler.

Kørsel mellem hjem og arbejde

Moms

Kørsel mellem hjem og arbejde i en almindelig gulpladebil er som udgangspunkt privat kørsel. Det samme gælder private indkøb, kørsel af børn til skole og fritidsaktiviteter mv., også selv om de private ærinder foretages uden afvigelse fra den erhvervsmæssige kørselsrute.

Kørsel mellem hjem og arbejde er dog erhvervsmæssig, hvis kørslen sker:

- Til skiftende arbejdspladser
- I forbindelse med erhvervsmæssig kørsel den efterfølgende dag (25-dages-reglen)
- Ved tilkaldevagt.

Skat

Skattemæssigt er det ligeledes hovedreglen, at kørsel mellem hjem og arbejde i en almindelig gulpladebil er privat kørsel.

Kørsel mellem hjem og arbejde er dog erhvervsmæssig, hvis kørslen sker i følgende situationer:

- Til skiftende arbejdspladser, jf. dog 60-dages-reglen
- I forbindelse med erhvervsmæssig kørsel den efterfølgende dag (25-dages-reglen)
- Ved tilkaldevagt
- Ved kundeopsøgende aktiviteter
- For chauffører.

Som det fremgår af ovenstående, er der på en del punkter sammenfald mellem, hvornår der moms- og skattemæssigt er tale om erhvervsmæssig kørsel.

I undtagelsessituationerne vil bilen ofte stå parkeret på medarbejderens private bopæl. For at undgå beskatning af fri bil hos medarbejderen skal der foreligge en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at bilen ikke må anvendes til privat kørsel.

Ved 100 % erhvervsmæssig anvendelse af almindelige gulpladebiler er det ikke nødvendigt at føre en kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Heller ikke for andre typer firmabiler er der et egentligt krav om kørebog for at undgå beskatning af fri bil, men en kørebog kan dokumentere, at bilen ikke har været anvendt til privat kørsel. Hvis en almindelig gulpladebil, som arbejdsgiveren har betalt privatbenyttelsesafgift af, er mere eller mindre permanent parkeret ved medarbejderens bopæl, tilrådes det, at der føres en kørebog.

Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdspladser

Moms

Kørsel mellem medarbejderens hjem og skiftende arbejdspladser i en almindelig gulpladebil er erhvervsmæssig kørsel, hvis følgende tre betingelser alle er opfyldt:

- Arbejdets karakter nødvendiggør kørslen mellem hjem og de skiftende arbejdspladser
- Bilen er forsynet med relevant værktøj, eller der er etableret et lager på medarbejderens bopæl
- Virksomheden har ret til fuld skattemæssig afskrivning på bilen.

Uanset hvor mange dage en medarbejder kører til skiftende arbejdspladser, er kørslen erhvervsmæssig.

Ved kørsel til skiftende arbejdspladser må kørsel fra hjem til virksomhedens faste forretningsadresse kun forekomme lejlighedsvis i forbindelse med afhentning af varer eller værktøj, deltagelse i interne kurser eller andre nødvendige ærinder. Som en tommelfingerregel bør kørsel til virksomhedens faste forretningsadresse højst ske én gang ugentligt, hvis bilens momspligtige status skal bibeholdes. Skattemæssigt er der en 60-dages-regel om, at kørsel mellem hjem og det samme midlertidige arbejdssted i mere 60 dage gør kørslen til privat kørsel, se nedenfor. Momsmæssigt eksisterer der ikke en sådan 60-dages-regel.

Kørsel i løbet af dagen mellem det skiftende arbejdssted og det faste forretningssted kan ske ubegrænset. Der er ikke knyttet nogen betingelser hertil, idet kørslen altid anses for at være foretaget i virksomhedens interesse.

Hvis virksomheden har to eller flere faste forretningsadresser, og en medarbejder arbejder skiftevis på de faste forretningsadresser, er der ikke tale om kørsel mellem skiftende arbejdspladser, men privat kørsel mellem hjem og en fast arbejdsplads.

Skat

Såfremt kørsel mellem medarbejderens hjem og skiftende arbejdspladser i en almindelig gulpladebil er erhvervs-

mæssig efter momsreglerne, er den som udgangspunkt også erhvervsmæssig efter skattereglerne.

Skattereglerne indeholder dog en såkaldt 60-dages-regel. Denne regel betyder, at der skal ske beskatning af fri bil hos medarbejderen, når der køres mere end 60 dage til en arbejdsplads, selv om arbejdspladsen efter momsreglerne er karakteriseret som en skiftende arbejdsplads.

De første 60 arbejdsdage, hvor en medarbejder kører mellem hjem og en arbejdsplads, er erhvervsmæssig kørsel. Fra arbejdsdag nr. 61 er kørslen privat, fordi arbejdspladsen herefter anses for at være en fast arbejdsplads. Alle arbejdsdage tælles med uanset længde. Hvis medarbejderen en dag kun kører den ene strækning, vil denne kørsel alligevel tælle som en arbejdsdag. Ved optælling af kørsel mellem hjem og en arbejdsplads skal antallet af arbejdsdage i de forudgående 12 måneder lægges sammen. Optællingen afbrydes kun, hvis medarbejderen arbejder mindst 60 på hinanden følgende dage på én eller flere andre arbejdspladser, inden medarbejderen atter kører mellem hjem og den første arbejdsplads. En arbejdsplads kan altså blive "midlertidig" igen, hvis medarbejderen udfører arbejde i mindst 60 dage på andre arbejdspladser uden at indfinde sig på den første arbejdsplads.

Kørsel fra en arbejdsplads til en anden arbejdsplads og tilbage igen eller videre til en tredje arbejdsplads tæller ikke med i 60-dages-reglen, fordi kørsel mellem arbejdspladser altid er erhvervsmæssig. Det er dermed muligt at komme på samme arbejdsplads i mere end 60 dage, uden at arbejdspladsen bliver fast, hvis blot kørslen ikke sker direkte fra hjemmet til arbejdspladsen eller omvendt. Endvidere er kørsel inden for samme arbejdsplads altid erhvervsmæssig kørsel.

Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til arbejdspladser for erhvervsmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem hjem og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

Skattestyrelsen kan med fremadrettet virkning pålægge en person at føre kørselsregnskab til kontrol af, om 60-dages-reglen er overholdt. Selv om kørselsregnskabet viser, at 60-dages-reglen ikke er overholdt, kan beskatning af fri bil ikke ske for tiden, før personen blev pålagt at føre kørselsregnskab.

Formodningsreglen betyder ikke, at der er adgang til fri kørsel – uden beskatning af fri bil – mellem hjem og én eller flere arbejdspladser, indtil Skattestyrelsen giver pålæg om at føre kørselsregnskab. Formodningsreglen gælder kun i de tilfælde, hvor det er overvejende sandsynligt, at 60-dages-reglen kan overholdes.

25-dages-reglen

Det har efter praksis hverken moms- eller skattemæssige konsekvenser at køre i en almindelig gulpladebil mellem det faste arbejdssted og bopælen maksimalt 25 gange inden for en løbende 12-måneders-periode, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- Bilen udelukkende skal bruges erhvervsmæssigt den efterfølgende dag
- Medarbejderen i øvrigt er afskåret fra at bruge bilen privat
- Der føres kørselsregnskab.

Det har ikke moms- eller skattemæssige konsekvenser, når en medarbejder under tilsvarende betingelser efter udelukkende at have brugt gulpladebilen erhvervsmæssigt kører hjem om aftenen og den efterfølgende dag kører direkte fra den sædvanlige bopæl til arbejdspladsen.

Hver enkelt kørsel mellem arbejdssted og bopæl og kørsel mellem bopæl og arbejdssted tæller med ved opgørelsen af de 25 gange. Hvis gulpladebilen tages med hjem, eksempelvis fordi medarbejderen skal på kursus i de tre efterføl-

gende dage, og der hver dag køres mellem kursusstedet (midlertidigt arbejdssted) og bopælen, tæller det kun én gang ved opgørelsen af de 25 gange. Når der køres tilbage til arbejdsgiverens adresse fra bopælen efter endt kursus, tæller det én gang mere ved opgørelsen af de 25 gange.

Tilkaldevagt

Både i moms- og skattemæssig henseende er kørsel mellem hjem og arbejdsplads erhvervsmæssig kørsel, hvis medarbejderen har tilkaldevagt, og følgende betingelser er opfyldt:

- Kørslen er udtryk for et klart forretningsmæssigt behov
- Bilen er udstyret med værktøj eller lignende, som de forekommende reparationer kan udføres med
- Brugeren har fået et klart forbud mod at bruge bilen privat
- Der er lavet en vagtplan, og der er rapportpligt over udkald mv.
- Det kan konstateres, hvilken bil der er brugt til de enkelte vagter
- Den vagthavende er i tjeneste hele vagtperioden
- Der er en reel risiko for tilkald.

Når en medarbejder har en almindelig gulpladebil til rådighed i forbindelse med en tilkaldevagt, skal vagten som hovedregel passes fra medarbejderens bopæl. Medarbejdere, der er omfattet af en vagtordning, hvor de skal være til rådighed i døgnets 24 timer, kan dog godt deltage i familiefester og lignende inden for området, uden at bilen anses for at være benyttet privat. Med familiefester og lignende forstås arrangementer af enkeltstående art, som er planlagt længere tid i forvejen. Familien må under ingen omstændigheder køre med i bilen.

Familiebesøg og idrætsarrangementer, som eksempelvis deltagelse i ugentlig fodboldtræning, falder derimod ikke inden for den type arrangementer.

Det er et krav, at der skal være tale om en reel tilkaldevagt. En telefonliste, hvor man blot ringer videre til den næste, hvis den første på listen ikke kan komme, anses ikke for tilstrækkelig. Tilsvarende anerkendes en tilkaldevagt året rundt heller ikke som reel.

Kundeopsøgende aktiviteter

Medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter er personer, der kører ud til såvel nye som gamle kunder for at sælge varer eller tjenesteydelser. Det er en forudsætning, at det kundeopsøgende arbejde har en vis fast karakter over året.

Moms

Der findes ikke særlige momsregler for medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter. Medarbejdere med kundeopsøgende arbejde, der kører i en almindelig gulpladebil, vil i vidt omfang være omfattet af reglerne om kørsel til skiftende arbejdssteder.

Skat

Kørsel mellem hjem og den faste arbejdsplads er erhvervsmæssig kørsel for medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter, hvis denne kørsel højst sker én gang om ugen. Det er naturligvis en forudsætning, at bilen ikke i øvrigt er stillet til rådighed for privat kørsel.

Kørsel fra en kunde til den faste arbejdsplads og derefter ud til en anden kunde er kørsel mellem arbejdspladser, som er erhvervsmæssig kørsel. Det er derfor muligt at komme på den faste arbejdsplads flere gange om ugen, hvis blot kørslen ikke sker direkte mellem den faste arbejdsplads og hjemmet eller omvendt mere end én gang om ugen. Alternativt kan denne personkreds vælge 60-dages-reglen.

Chauffører

Der findes ikke særlige momsregler for chauffører.

Chauffører, hvis hovedopgave er at transportere personer, materialer mv., kan begynde og slutte det daglige arbejde med at køre til og fra hjemmet, uden at det medfører beskatning af fri bil.

Der må ikke være tale om et tilfældigt chaufførarbejde for virksomheden eller et chaufførarbejde, der er en sekundær opgave i forhold til medarbejderens øvrige arbejdsopgaver. Det skal derfor kunne godtgøres, at den ansattes primære opgave er at være chauffør af bilen.

Personer, der får stillet en bil til rådighed for at kunne fungere som chauffør for arbejdsgivere, selv om det ikke er deres primære arbejdsopgave, beskattes dog heller ikke, hvis chaufføren dagligt kører personer mellem opsamlingssteder, der ligger mellem chaufførens hjem og arbejdsplads og omvendt. Det er i den situation et krav for at undgå beskatning, at:

- Bilen ikke bruges privat
- Der underskrives en erklæring om, at bilen ikke må bruges privat
- Der føres kørebog med dagligt kilometerregnskab
- Kørslen foregår i den bil, som chaufførarbejdet foretages i.

Det samme gælder under de samme betingelser, hvis medarbejderen af sin arbejdsgiver er blevet pålagt at transportere de øvrige deltagere på en tjenesterejse.

Kørsel til spisning eller madafhentning

Både i moms- og skattemæssig henseende må en almindelig gulpladebil benyttes til kørsel til spisning eller afhentning af mad, når det foregår i arbejdstiden. Afhentning af mad på vej hjem fra arbejde er privat kørsel.

Afhentning af kollega

Både i moms- og skattemæssig henseende må der i tilknytning til kørsel mellem hjem og arbejde afhentes/afsættes kolleger, når arbejdsgiveren beordrer det. Arbejdsgiveren kan beordre det mundtligt og generelt, og det behøver ikke vedrøre en specifik situation.

Eksempler på kørsel, der anses for privat

En hovedaktionærs anvendelse af selskabets gulpladebil i sin personlige virksomhed anses for privat kørsel, uanset at der betales leje (kilometersats) til selskabet for denne anvendelse. I sådan tilfælde bliver hovedaktionæren beskattet af værdi af fri bil, dog nedsat med den betalte leje, ligesom selskabets fradrag for moms bliver beskåret som følge af den "private" anvendelse.

Tilsvarende anses en medarbejders kørsel i virksomhedens gulpladebil med sin private campingvogn til brug for overnatning på en campingplads nær et arbejdssted for privat kørsel. Moms- og skattemæssige konsekvenser af kørslen i denne situation kan dog undgås ved, at medarbejderen køber et dagsbevis til brug for kørslen med campingvognen.

Specialindrettede biler

Er en bil specialindrettet, og har den en tilladt totalvægt på maksimalt 4 ton, kan man i et vist omfang anvende bilen til privat kørsel.

Der sondres mellem følgende former for privat kørsel:

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

Kørsel mellem hjem og arbejde

Kørsel mellem hjem og arbejde i en specialindrettet bil kan ske uden skatte- og momsmæssige konsekvenser under forudsætning af, at brugeren af bilen undlader at foretage befordringsfradrag. Selvangives befordringsfradrag, skal der ske beskatning af et tilsvarende beløb som yderligere løn. Det er skattemæssigt en ulempe, da løn beskattes hårdere end fradragsværdien af befordringsfradraget.

Privat kørsel i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel

Privat kørsel i en specialindrettet bil, som foretages i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel, kan ske uden skatte- og momsmæssige konsekvenser, hvis den private kørsel maksimalt udgør 1.000 kilometer på årsbasis.

Privat kørsel ud over 1.000 kilometer om året beskattes med Skatterådets sats på 3,51 kr. pr. kilometer (2022), ligesom det vil have konsekvenser for momsfradragsretten og medføre betaling af privatbenyttelsesafgift.

Privat kørsel i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel er småture, der eksempelvis foretages under en vagt. Det accepteres også, at der foretages indkøb og afhentes eller afleveres børn, hvis de private gøremål kun sker med en uvæsentlig afvigelse fra den erhvervsmæssige kørselsrute – op til et par hundrede meter (svinkeærinder).

Der er ikke retningslinjer for, hvor længe tidsmæssigt et ophold af privat karakter på denne tur må vare. Når blot kørslen i det specialindrettede køretøj foregår inden for rammerne af de skitserede svinkeærinder, er der ikke noget i vejen for, at en medarbejder foretager et ophold af privat karakter på fx 5 timer. Afviger medarbejderen fra den naturlige kørselsrute, således at betingelserne for svinkeærinder ikke er opfyldt, anses kørslen for privat.

Privat kørsel i øvrigt

Øvrig privat kørsel i arbejdsgiverens specialindrettede bil – det vil sige kørsel, som ikke er kørsel mellem hjem og arbejdsplads, eller som ikke sker i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel – er skattepligtig. Det skattepligtige beløb udgør det beløb, som det ville koste medarbejderen at leje en varevogn, eksempelvis en flyttevogn til flytning af privat indbo. Herudover vil den private kørsel have konsekvenser for momsfradragsretten og medføre betaling af privatbenyttelsesafgift. Hvis medarbejderen i stedet køber dagsbeviser, vil medarbejderen ikke blive beskattet af den private kørsel, ligesom kørslen vil have begrænsede moms- og afgiftsmæssige konsekvenser, se afsnittet "Dagsbeviser".

Firmanavn og CVR-nr.

Varebiler på gule plader på ikke over 4 ton skal være forsynet med firmanavn eller logo samt CVR-nr. Biler på papegøjenummerplader eller som har mærket med teksten "Bilen må bruges privat" er ikke omfattet af reglerne og behøver derfor ikke have synligt navn, logo eller CVR-nr.

Visse biler er undtaget fra reglerne og behøver derfor ikke være forsynet med firmanavn, logo eller CVR-nr. Det drejer sig om følgende:

- Busser og taxa (til transport af personer)
- Biler, der anvendes til inkassovirksomhed
- Specialkøretøjer i form af udryknings-, rednings- og sygetransportkøretøjer (herunder ambulancer og politiets biler) samt køretøjer til vejarbejde.

Varebiler, der er registreret i udlandet, og som benyttes erhvervsmæssigt i Danmark, skal synligt i forruden af bilen have dokumentation for den udenlandske bilejers virksomhedsregistrering i RUT-registret.

Krav til oplysningerne

Oplysningerne skal fremgå af både højre og venstre side af bilen. Oplysningerne skal være synlige, letlæselige og i en farve, der klart afviger fra bilens farve. Oplysningerne må ikke stå på skilte eller lignende, der kan tages af og på. Bogstaver og tal skal være mindst tre cm høje, dog skal virksomhedens navn stå med 10 cm høje bogstaver, hvis bilen vejer mere end 3,5 ton. Hvis virksomhedens logo entydigt identificerer virksomheden, og bilen ikke vejer mere end 3,5 ton, må virksomhedens logo anvendes i stedet for virksomhedens navn, eksempelvis når virksomhedens navn indgår i logoet.

Det er den registrerede ejer af bilen, der har ansvaret for, at oplysningerne om tydeligt firmanavn eller logo og CVR-nr. er placeret korrekt og har den rigtige størrelse. Det gælder dog ikke, hvis der er en registreret bruger af bilen, der er forskellig fra ejeren. Hvis der er en registreret bruger, er det brugeren, der har ansvaret.

Manglende overholdelse af reglerne om firmanavn eller logo samt CVR-nr. på en varebil på gule plader medfører en bøde på mindst 5.000 kr., også i førstegangstilfælde.

Leasing

Ved leasing (langvarig udlejning) til udelukkende erhvervsmæssig brug er det som hovedregel den person, der lejer eller leaser bilen, der bliver den registrerede bruger. Derfor er det lejerens/leasingtagerens CVR-nr. og virksomhedsnavn eller -logo, der skal oplyses på bilen. Ved udlejning (korttidsleje), hvor lejeren ikke bliver den registrerede

bruger af bilen, er det biludlejerens CVR-nr. og virksomhedsnavn eller -logo, der skal oplyses på bilen.

Vognmænd

Hvis en vognmand er registreret som ejer af en bil, der er tilsluttet en vognmandscentral eller lignende bestillingscentral, er det den enkelte vognmands CVR-nr. og virksomhedsnavn, som skal oplyses på bilen. Det er her ligegyldigt, om den enkelte vognmand som led i tilslutningen til vognmandscentralen er forpligtet til at erhverve ejerandele, aktier eller lignende i vognmandscentralen og dermed er medejer af vognmandscentralen. Vognmandscentralens navn, logo, reklamer osv. må dog godt fremgå på bilen.

Kommuner, regioner eller offentlige institutioner

En kommune, region eller offentlig institution, der er registreret som ejer eller bruger af biler til udelukkende erhvervsmæssig brug, har pligt til at oplyse CVR-nr. samt navn eller logo, mærke eller byvåben på bilerne.

Dagsbeviser

Det er muligt at køre privat i gulpladebiler mod køb af et såkaldt dagsbevis. Dagsbeviset betyder, at den private kørsel i bilen kan ske uden moms- og afgiftsmæssige konsekvenser, samt at der ikke skal ske beskatning af fri bil. Der kan højst købes 20 dagsbeviser pr. bil pr. kalenderår.

Et dagsbevis giver ret til at køre privat i en gulpladebil med en totalvægt på op til 4 ton:

- Hvert dagsbevis gælder i ét døgn fra kl. 00.00 til 23.59
- Dagsbeviset skal købes mindst 1 time, før den private kørsel påbegyndes
- Dagsbeviset skal medbringes i bilen enten i form af en printet kvittering eller elektronisk.

Der er tale om et dagsbevis og ikke et døgnbevis. Det betyder, at hvis en medarbejder skal bruge gulpladebilen til at flytte i om lørdagen, er det ikke muligt at købe eksempelvis et dagsbevis fra fredag kl. 16.00 til lørdag kl. 15.59. Ønsker medarbejderen at have bilen fra fredag til lørdag, skal der købes to dagsbeviser, selv om låneperioden er under 24 timer

For biler med en totalvægt på 3.001 – 4.000 kg skal der desuden beregnes udtagningsmoms (moms af kostprisen for den private brug – bogføres som salgsmoms). Der er ikke momsfradrag for udgiften til køb af dagsbeviser.

Papegøjeplader

Alle gulpladebiler med en tilladt totalvægt på op til 4 ton, som indregistreres eller omregistreres den 1. januar 2009 eller senere, får en papegøjenummerplade, hvis bilen skal anvendes både erhvervsmæssigt og privat.

Tidligere skulle sådanne biler, hvor der blev betalt privatbenyttelsesafgift, forsynes med et klistermærke, der viste, at bilen måtte benyttes til privat kørsel. Klistermærkeordningen gælder fortsat, når bilen ikke er omregistreret den 1. januar 2009 eller senere.

Priser på dagsbeviser

	Totalvægt højst 3.000 kg	Totalvægt 3.001-4.000 kg
Virksomheden har trukket hele momsbeløbet fra ved køb/leje	Dagsbevis: 225 kr.	Dagsbevis: 185 kr.
Virksomheden har ikke trukket hele momsbeløbet fra ved køb/leje	Dagsbevis: 185 kr.	Dagsbevis: 185 kr.

Fradragsret for gulpladebiler med en tilladt totalvægt op til 3 ton

Bilens anvendelse	Køb	Leasing	Drift	Moms ved salg	Privatbenyttelsesafgift
Udelukkende erhvervsmæssig anvendelse	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Moms af den fulde salgspris	Nej
Blandet erhvervsmæssig og privat anvendelse	Intet fradrag	1/3 fradrag	Fuldt fradrag	Ingen moms	Ja
Både momspligtig og momsfri anvendelse	Intet fradrag	1/3 fradrag	Fuldt fradrag	Ingen moms	Nej

Fradragsret for gulpladebiler med en tilladt totalvægt over 3 ton

Bilens anvendelse	Køb	Leasing	Drift	Moms ved salg	Privatbenyttelsesafgift
Udelukkende erhvervsmæssig anvendelse	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Fuldt fradrag	Moms af den fulde salgspris	Nej
Blandet erhvervsmæssig og privat anvendelse	Delvist fradrag (skøn)	Delvist fradrag (skøn)	Delvist fradrag (skøn)	Moms af den fulde salgspris	Ja
Både momspligtig og momsfri anvendelse	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Delvist fradrag med den sats, som anvendes i virksomheden	Moms af den fulde salgspris	Nej

Moms og afgifter

Moms ved køb, leasing, drift og salg

Reglerne om momsfradrag ved køb, leasing og drift af gulpladebiler afhænger af bilens tilladte totalvægt og anvendelse samt virksomhedens momspligtige status.

Momsfradrag for driftsudgifter og leasingudgifter forudsætter, at virksomheden har en momspligtig omsætning på mere end 50.000 kr.

Momsmæssigt skelnes der mellem gulpladebiler med en tilladt totalvægt på op til 3 ton og de varevogne, hvor den tilladte totalvægt er højere.

Privatbenyttelsesafgift

Bilens totalvægt	Registreret første gang 3. juni 1998-24. april 2007		Registreret første gang tidligst 25. april 2007	
Til og med 2 ton	560 kr.	(1.120 kr.)	3.125 kr.	(6.250 kr.)
Over 2 ton til og med 3 ton	3.125 kr.	(6.250 kr.)	3.125 kr.	(6.250 kr.)
Over 3 ton til og med 4 ton	3.125 kr.	(6.250 kr.)	9.280 kr.	(18.560 kr.)

Privatbenyttelsesafgift

Der skal betales en afgift for privat anvendelse af gulpladebiler. Beløbene i parentes viser den fulde privatbenyttelsesafgift, som skal betales, hvis en gulpladebil udelukkende skal anvendes til private formål. Privatbenyttelsesafgiften nedsættes til 50 %, hvis bilen anvendes både til erhvervsmæssige og til private formål.

Der skal ikke betales privatbenyttelsesafgift for gulpladebiler, som er indregistreret første gang den 2. juni 1998 eller tidligere.

Som lønmodtager kan man nøjes med at betale halv privatbenyttelsesafgift af en gulpladebil, såfremt følgende tre betingelser alle er opfyldt:

- Arbejdsgiveren kræver, at medarbejderen stiller bil til rådighed, og der er lavet en skriftlig aftale herom
- Det er nødvendigt, at bilen skal anvendes arbejdsmæssigt
- Kørslen for arbejdsgiveren skal være af ikke uvæsentligt omfang, det vil sige, at der skal være et reelt behov.

Regulering ved ændret anvendelse

Hvis virksomheden ændrer en gulpladebils anvendelse fra eksempelvis fuld erhvervsmæssig anvendelse til blandet anvendelse, har det moms- og afgiftsmæssige konsekvenser. Nye gulpladebiler med en anskaffelsespris over 100.000 kr. eksklusive moms og registreringsafgift er omfattet af reglerne om investeringsgoder. Det samme gælder brugte gulpladebiler, hvis anskaffelsesprisen inklusive registreringsafgift udgør mere end 100.000 kr. Momsmæssigt "afskrives" bilen over en 5-årig periode regnet fra og med anskaffelsesåret.

For gulpladebiler med en tilladt totalvægt op til 3 ton skal der foretages en regulering med 1/5 pr. år, hvis bilen overgår fra udelukkende erhvervsmæssig anvendelse til blandet anvendelse eller privat anvendelse.

For gulpladebiler med en tilladt totalvægt på over 3 ton er der ikke pligt til at foretage momsregulering, hvis udsvinget i fradragsprocenten er mindre end 10 procentpoint i forhold til fradragsprocenten på anskaffelsestidspunktet. Denne regel gælder, uanset om udsvinget er positivt eller negativt. Da anvendelsen typisk vil være den samme over en længere årrække, er der normalt ikke grund til at foretage regulering.

En ændring i bilens momsmæssige anvendelse vil som minimum betyde, at der skal betales halv privatbenyttelsesafgift.

Skematisk oversigt

Skatte- og momsregler ved kørsel i gulpladebiler op til 4 ton

	Specialindrettet gulpladebil[1]		Almindelig gulpladebil	
	Skatteforhold	Momsforhold	Skatteforhold	Momsforhold
Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted	Ingen beskatning, når medarbejderen undlader befordringsfradrag [2]	Ingen momsmæssige konsekvenser	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser [8,9]
Kørsel mellem hjem og arbejde højst 25 gange i en løbende 12-måneders-periode[3]	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Tilkaldevagt [10]	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdssteder [4]	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser [5]
Svinkeærinder [6]	Skattefrihed for svinkeærinder op til 1.000 km [7]. Kørsel herudover beskattes med 3,51 kr. pr. km (2022)	Svinkeærinder op til 1.000 km om året er tilladt [7]	Svinkeærinder er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Svinkeærinder er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser [8, 9]
Kørsel mellem skiftende arbejdssteder og det faste arbejdssted [4]	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel mellem det faste arbejdssted og kunder	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel til spisning og afhentning af mad	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden
Afhentning og afsætning af kolleger	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det

1 Der skal være et erhvervsmæssigt behov for specialindretningen, og indretningen skal være nødvendig, for at brugeren kan udføre sit arbejde.

2 Selvangiver medarbejderen befordringsfradrag, skal et tilsvarende beløb beskattes som yderligere løn.

3 Det er et krav, at bilen den efterfølgende dag skal anvendes erhvervsmæssigt til eksempelvis et møde, kursussted eller en lufthavn mv. Afleveres bilen først på arbejdspladsen dagen efter den erhvervsmæssige kørsel, er der tale om to gange kørsel mellem hjem og det faste arbejdssted.

4 Ved skiftende arbejdssteder forstås arbejdssteder (for samme arbejdsgiver), der skifter geografisk på grund af arbejdets karakter, se nærmere herom i afsnittet "Kørsel mellem skiftende arbejdssteder".

5 Det er et krav, at bilen er udstyret med relevant værktøj, eller der er etableret et lager på medarbejderens bopæl, og virksomheden har ret til fuld skattemæssig afskrivning på gulpladebilen.

6 Ved svinkeærinder forstås ærinder i forbindelse med erhvervsmæssig kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde, som eksempelvis afhentning af børn, indkøb mv.

7 Korte svinkeærinder op til et par hundrede meter medregnes ikke til de 1.000 kilometer.

8 De momsmæssige konsekvenser af den private kørsel afhænger af, om bilens totalvægt er maksimalt 3 ton eller større. Endvidere er der forskellige regler afhængigt af, om bilen er købt eller leaset, se de skematiske oversigter i afsnittet "Moms og afgifter".

9 Der skal tillige betales privatbenyttelsesafgift.

10 Se nærmere om krav til vagtordningen i afsnittet "Tilkaldevagt".

Almindelige firmabiler

Firmabil, der er til rådighed for privat kørsel, er et skattepligtigt personalegode. Det er selve rådighedsretten, der beskattes, og omfanget af den private kørsel i bilen er derfor uden betydning.

For biler på hvide plader giver selve rådigheden over bilen uden for normal arbejdstid en formodning for, at bilen er til rådighed for privat kørsel. Det samme gælder gulpladebiler, hvor arbejdsgiveren har betalt moms ved anskaffelsen og privatbenyttelsesafgift. For at undgå beskatning af fri bil skal der som minimum oprettes en skriftlig aftale mellem arbejdsgiveren og medarbejderen om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde, der normalt anses for at være privat kørsel. Arbejdsgiveren har pligt til at sikre sig, at aftalen overholdes ved at kontrollere, at udgifter til benzin og service svarer til den erhvervsmæssige kørsel.

Erhvervsmæssig kørsel i firmabilen for et andet firma udløser beskatning af fri firmabil, fordi kørslen anses for privat i relation til det firma, der har stillet firmabilen til rådighed. Nævnes kan en sag fra Højesteret, hvor et hovedaktionærselskab havde leaset en almindelig gulpladebil, der i selskabsregi udelukkende blev anvendt til erhvervsmæssig kørsel. Hovedaktionæren drev tillige virksomhed i personligt regi. Den personlige virksomhed havde i mindre omfang brug for en bil til erhvervsmæssig kørsel og lejede derfor selskabets bil og betalte markedslejen herfor. Højesteret udtalte, at anvendelse af selskabets bil i den personligt drevne virksomhed var selskabet uvedkommende og dermed privat i forhold til selskabet. Hovedaktionæren var derfor med rette blevet beskattet af fri bil, dog blev den skattepligtige værdi nedsat med den til selskabet betalte leje.

Efter praksis kan en medarbejder heller ikke undgå beskatning af fri bil ved at indgå en aftale med arbejdsgiveren om at leje firmabilen. Hvis en medarbejder lejer firmabilen af arbejdsgiveren i eksempelvis to dage mod betaling af markedslejen, skal medarbejderen beskattes af fri bil for en hel måned nedsat med den betalte leje.

En hovedaktionær, der er ansat i eget selskab, skal beskattes af fri bil som andre medarbejdere, men der gælder skærpede beviskrav for at undgå rådighedsbeskatning.

Endelig kan reglerne om beskatning af fri bil også gælde i andre situationer. Fra praksis kan nævnes en professionel fodboldtræner, der havde fået stillet en sponsorbil til rådighed af et bilfirma. Bilen blev anset som en sponsorindtægt for træneren, og værdien skulle opgøres i overensstemmelse med reglerne om værdi af fri bil.

Rådighedsbeskatning for medarbejdere

Hvis en medarbejder har en firmabil til rådighed uden for normal arbejdstid, er bilen som udgangspunkt til rådighed for privat kørsel, og medarbejderen skal beskattes af fri bil. For at undgå beskatning af fri bil skal der som minimum indgås en skriftlig aftale mellem medarbejderen og arbejdsgiveren om, at bilen ikke er til rådighed for privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads, der normalt er privat kørsel. Hvis en medarbejder blot én gang kører privat i en firmabil trods aftale med firmaet om, at firmabilen ikke er til rådighed for privat kørsel, skal medarbejderen beskattes af værdi af fri bil for hele den periode, hvor bilen har stået til rådighed for erhvervsmæssig anvendelse.

Arbejdsgiveren skal sikre, at medarbejderen overholder aftalen ved eksempelvis jævnligt at vurdere service- og benzinudgifterne i forhold til den erhvervsmæssige kørsel. Hvis arbejdsgiveren konstaterer, at medarbejderen anvender firmabilen til privat kørsel, skal arbejdsgiveren medtage værdi af fri bil på medarbejderens lønseddel og indeholde AM-bidrag og A-skat i medarbejderens løn.

Skiftende arbejdspladser for samme arbejdsgiver

Der eksisterer ikke et lovkrav om, at der skal føres kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Kørsel mellem bopæl og arbejdsplads er som altovervejende hovedregel privat kørsel og udløser derfor beskatning af fri bil. Undtagelser til hovedreglen fremgår af afsnittet "Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning undgås?". Her skal særligt

fremhæves 60-dages-reglen, hvor firmabilen normalt er parkeret på medarbejderens bopæl. Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til arbejdspladser for erhvervsmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem bopæl og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

Formodningsreglen gælder kun i de tilfælde, hvor det er overvejende sandsynligt, at 60-dages-reglen kan overholdes. Reglen vil alt andet lige omfatte eksempelvis følgende situationer:

- En virksomhed, der sælger kopimaskiner. Kopimaskinen opstilles, og der indgås en servicekontrakt.
- En gartner har en aftale med en række boligselskaber eller kommunale institutioner om én gang om ugen i sommerperioden at slå de pågældende kunders græs.
- En vinduespudser, der kommer tre dage i en virksomhed fire gange om året for at pudse vinduer.
- En sælger, der opsøger nye kunder hver dag året rundt.
- En skorstensfejer.
- Håndværkere, der arbejder på projekter, der typisk har en varighed på nogle dage eller et par uger.

Personer, der er omfattet af formodningsreglen, kan alt andet lige dokumentere/sandsynliggøre, at de ikke er i konflikt med 60-dages-reglen. Hvis der i sådanne tilfælde er indgået en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at bilen ikke må anvendes til privat kørsel, og der ikke er andre forhold, der peger i retning af, at bilen er anvendt privat, vil beskatning af fri bil kunne undgås, selv om der ikke er ført kørebog.

Skattestyrelsen kan med fremadrettet virkning pålægge en person at føre kørselsregnskab til kontrol af, om 60-dages-reglen er overholdt. Selv om kørselsregnskabet viser, at 60-dages-reglen ikke er overholdt, kan beskatning af fri bil ikke ske for tiden, før personen blev pålagt at føre kørselsregnskab, når man tilhører den persongruppe, som må antages ikke at være i konflikt med 60-dages-reglen.

Kørebog

For andre personer vil kørsel mellem bopæl og arbejdsplads som udgangspunkt være privat kørsel, og derfor er der i praksis et "krav" om kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Kørebogen skal være ført dagligt med angivelse af:

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og afslutning
- Dato for kørslen
- Den daglige kørselsfordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel
- Bestemmelsessteder for den erhvervsmæssige kørsel og lignende notater, der kan dokumentere eller sandsynliggøre regnskabets rigtighed.

Rådighedsbeskatning for hovedaktionærer

Der gælder som altovervejende hovedregel ikke særlige skatteregler for hovedaktionærer. Men på en række områder gælder der skærpede dokumentationskrav, eksempelvis i forhold til rådighedsbeskatning af fri bil. Principielt skal der også foreligge en skriftlig aftale mellem en hovedaktionær og hans selskab om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel, men det er i praksis ikke tilstrækkeligt til at undgå beskatning. Derimod kan en korrekt ført kørebog med daglige registreringer af kørsel og bestemmelsessteder dokumentere, at hovedaktionæren kun anvender firmabilen erhvervsmæssigt. Om kravene til en korrekt ført kørebog, se ovenfor.

Hvis selskabets adresse og hovedaktionærens private bopæl er sammenfaldende, skal der føres kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Det samme gælder, hvis en firmabil af og til er parkeret ved den private bopæl. Er der ikke ført kørebog, viser praksis, at hovedaktionæren beskattes ud fra en rådighedsbetragtning.

Er selskabets bil derimod parkeret på selskabets adresse uden for arbejdstid, og selskabets adresse ikke er sammenfaldende med den private bopæl, er hovedreglen,

at det ikke er nødvendigt for hovedaktionæren at føre en kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Der er dog eksempler på, at en hovedaktionær er blevet beskattet af fri bil, selv om firmabilen holdt parkeret på selskabets forretningsadresse uden for normal arbejdstid, se nedenfor om "Luksusbiler".

Hovedaktionærer kan efter praksis heller ikke undgå beskatning af fri bil, selv om bilens forsikring sættes ud af kraft (stilstandsforsikring), se herom nedenfor.

Luksusbiler

Selv om hovedreglen er, at en hovedaktionær ikke skal beskattes af en fri bil, der udenfor arbejdstid er parkeret på selskabets adresse, viser praksis dog, at især hvor der er tale om meget dyre biler, kan det være svært for hovedaktionæren at undgå beskatning.

Højesteret har eksempelvis afsagt en dom, hvorefter en hovedaktionær skulle beskattes af fri bil, selv om bilen ubestridt i perioder ikke havde stået parkeret ved den private bopæl. Der var tale om en hovedaktionær, der i en årrække havde haft fri bil til rådighed, indtil selskabet udskiftede bilen med en brugt BMW til 1,3 mio. kr. Hovedaktionæren ejede i privat regi en personbil og en veteranbil. Hovedaktionæren havde kun selvangivet værdi af fri bil for juni, juli og august. Der var ført kørebog for den resterende del af året, som udviste en erhvervsmæssig kørsel på i alt 3.681 kilometer, der primært bestod i ærindekørsel i kort afstand fra selskabet. Kørebogen var ikke korrekt udfyldt. Højesteret fandt ikke, at hovedaktionæren havde sandsynliggjort, at der udelukkende var kørt erhvervsmæssigt i bilen uden for de tre sommermåneder. Højesteret lagde vægt på, at:

- Hovedaktionæren gennem en lang årrække havde haft bil til rådighed hele året
- Ordningen om fri bil blev ændret i forbindelse med skift til en væsentligt dyrere bil
- Den ændrede ordning ikke var begrundet i selskabets forhold, men begrundet i hovedaktionærens personlige passion for biler.

Hovedaktionæren havde udarbejdet en skriftlig erklæring om, at han ikke længere havde fri bil til rådighed – bortset fra tre måneder om sommeren – men Højesteret tillagde ikke denne erklæring nogen betydning. Dommen illustrerer med al tydelighed, hvor svært det er at undgå beskatning af fri bil for en hovedaktionær, der lader selskabet anskaffe en bil, som kun er til rådighed for hovedaktionærens benyttelse.

Konklusionen af praksis på området er, at hvis bilen efter arbejdstids ophør er parkeret på selskabets adresse, som ikke er sammenfaldende med den private bopæl, skal en hovedaktionær som hovedregel ikke beskattes af fri bil. Men når selskabet anskaffer luksusbiler, som ofte kun må anvendes af hovedaktionæren, kan det være svært at undgå beskatning. Nogle dyre biler bruges måske kun om sommeren, men heller ikke dette er tilstrækkeligt til at undgå beskatning af bilen for hele året, hvis bilen er indregistreret.

Stilstandsforsikring

En hovedaktionær har efter hidtidig praksis ikke kunnet undgå beskatning af fri bil ved i perioder at stilstandsforsikre sin firmabil, heller ikke selvom nummerpladerne blev deponeret hos forsikringsselskabet og bilen opmagasineret.

Beskatning af hovedaktionæren ud fra en rådighedsbetragtning har kun kunnet undgås, hvis bilen ikke længere er indregistreret, og nummerpladerne derfor er afleveret til Motorstyrelsen.

Fra hidtidig praksis kan nævnes en sag om en hovedaktionær, der blev beskattet af såvel en Audi A6, Audi A4 Cabriolet som en Audi S6. Østre Landsret fandt, at en stilstandsforsikring, der medførte, at forsikringsselskabet ikke var forpligtet til at dække skader under kørsel, ikke kunne sidestilles med en effektiv rådighedsberøvelse, der afskar hovedaktionæren fra at råde over bilerne, når nummerpladerne ikke var afmonteret.

I 2019 er der imidlertid afsagt en dom i byretten i en sag om en hovedaktionær, der var blevet beskattet af værdi af

fri bil. Bilens nummerplader blev efterfølgende afmonteret og afleveret til selskabets forsikringsmægler, overgik til stilstandsforsikring og blev herefter opbevaret i selskabets lagerlokale beliggende 8 kilometer fra aktionærens bolig.

Byretten var af den opfattelse, at hovedaktionæren ved de foretagne handlinger havde godtgjort, at han ikke havde umiddelbar adgang til en lovlig faktisk råden over bilen. Byretten fandt derfor, at rådighedshindringen var effektivt etableret.

Skattestyrelsen har på denne baggrund udsendt et styresignal i 2020, hvorefter det nu er muligt at afskære rådigheden over fri bil, selv om nummerpladerne ikke deponeres hos Motorstyrelsen, men hos et forsikringsselskab, eller evt. en forsikringsmægler, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- Der i husstanden er yderligere personbiler til rådighed, der opfylder husstandens transportbehov,
- Den omhandlede bil er egnet til anvendelse ved varetagelse af de opgaver, der skal udføres i hovedaktionærselskabets interesse,
- Nummerpladerne til bilen er afmonteret og samtidig afleveret hos forsikringsselskabet, hvori bilen er forsikret eller evt. en forsikringsmægler,
- Bilens forsikring ændres til en stilstandsforsikring, og
- Bilen er henstillet en vis distance fra hovedaktionærens private bopæl og i øvrigt ikke benyttes i perioden.

I forhold til selve deponeringen af nummerpladerne i forbindelse med stilstandsforsikring er det Skattestyrelsens opfattelse, at en sådan deponering alene kan ske til en uafhængig tredjemand, der har en selvstændig interesse i relation til forsikringsforholdet. Dette gælder i forhold til forsikringsselskabet og evt. en forsikringsmægler. Det er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke muligt at deponere nummerpladerne hos en advokat eller revisor med den virkning, at rådigheden er afskåret.

Rådighed over firmabil en del af året

Hvis bilen kun er til rådighed en del af året, nedsættes den skattepligtige værdi svarende til det antal hele måneder, hvori bilen ikke har været til rådighed. En medarbejder, der får stillet en bil til rådighed i løbet af en kalendermåned, skal derfor beskattes af værdi af fri bil for hele året reduceret med det antal hele måneder, hvor bilen ikke har været til rådighed. Har bilen kun været til rådighed en del af en måned, eksempelvis på grund af udlandsrejser eller sygefravær, medregnes værdien af fri bil derfor for hele måneden.

Arbejdsgiveren skal afskære medarbejderen fra at råde over bilen, hvis medarbejderen ikke skal beskattes af rådigheden for hele året. Eksempelvis kan en medarbejder

efter aftale med arbejdsgiveren aflevere firmabilen i virksomheden, hvis den pågældende skal på rejse i længere tid (i mindst én måned). Ved den delvise råden skal medarbejderen beskattes af fri bil for hele året nedsat med det antal hele måneder (30 dage), hvor bilen ikke er til rådighed for privat brug, se dog ovenfor om hovedaktionærer og stilstandsforsikring.

Eksempler på beregning af rådighedsperioden

Eksempel 1
Har en medarbejder en firmabil til fri rådighed i perioden 1. januar – 3. maj, beskattes han af 5/12 af årsværdien.

Eksempel 2
Har en medarbejder en firmabil til fri rådighed i perioderne 1. januar – 3. maj og 20. juni – 31. december, beskattes han af 11/12 af årsværdien, fordi den bilfri periode er på mere end 30 dage, men mindre end 60 dage.

Eksempel 3
Har en medarbejder en firmabil til fri rådighed i perioden 15. december – 3. januar, beskattes han af 1/12 af årsværdien, fordi bilen er til rådighed i mindre end 30 dage.

Medarbejderen skifter firmabil

Skifter en medarbejder i årets løb én eller flere gange fri firmabil, skal medarbejderen kun beskattes af 1/12 af årsværdien af den dyreste af bilerne for den kalendermåned, hvor der skiftes bil.

Rådighed over flere biler

Hvis en medarbejder har rådighed over flere firmabiler til privat kørsel på samme tid, skal medarbejderen beskattes af hver enkelt firmabil, som er til hans rådighed uanset omfanget af privat kørsel i bilerne. Der gives ikke mængderabat. Der er flere eksempler fra praksis, hvor en hovedaktionær er blevet beskattet af ikke mindre end tre biler samtidig.

Medarbejdere, der er ansat hos bilforhandlere og i kraft af arbejdet har flere forskellige biler til rådighed, beskattes alene af den dyreste bil.

Flere medarbejdere benytter samme bil

Hvis flere medarbejdere har rådighed over den samme firmabil til privat kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads, skal de hver især beskattes af fri bil. Der sker ingen nedsættelse af det skattepligtige beløb til eksempelvis halvdelen, selv om der er tale om en delebil.

Hvis ægtefæller er ansat i den samme virksomhed, og de begge benytter den samme firmabil til privat kørsel, er det dog kun den ægtefælle, der ifølge sin ansættelseskontrakt har firmabil, som skal beskattes af fri bil.

Skattepligtig værdi af fri bil

Den skattepligtige værdi af fri bil er uafhængig af omfanget af den private kørsel.

Satserne for beskatning:

Sats for bilens værdi under 300.000 kr.:	
Indtil 30. juni 2021	25 %
Fra 1. juli 2021	24, 5%
2022	24 %
2023	23, 5%
2024	23 %
2025 og frem	22, 5%

Sats for bilens værdi over 300.000 kr.:	
Indtil 30. juni 2021	20 %
Fra 1. juli 2021	20,5 %
2022	21 %
2023	21,5 %
2024	22 %
2025 og frem	22,5 %

Ved beregning af den skattepligtige værdi anvendes købsprisen eller nyvognsprisen gange den ovennævnte fastlagte

sats. Bilens alder afgør, om man skal bruge købsprisen eller nyvognsprisen. Prisen er dog altid mindst 160.000 kr.

Den skattepligtige værdi forøges endvidere med et miljøtillæg (grøn ejerafgift, som er afhængig af bilens brændstofforbrug) svarende til nedenstående procenter af den årlige ejer- eller vægtafgift for bilen

Indtil 30. juni 2021	150 %
Fra 1. juli 2021	250 %
2022	350 %
2023	450 %
2024	600 %
2025 og frem	700 %

Bilen er højst tre år på købstidspunktet

Hvis arbejdsgiveren køber en firmabil, der er højst tre år gammel regnet fra bilens første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes ud fra bilens nyvognspris. Ved nyvognsprisen forstås bilens faktiske købspris inklusive registreringsafgift, moms, udgifter til nummerplader, leveringsomkostninger og alt normalt fabriksmonteret tilbehør. Det er en forudsætning, at denne pris svarer til den pris, som en slutbruger skal betale hos en forhandler for køretøjet som nyt og dermed bilens markedsværdi mellem to uafhængige parter. Ekstraudstyr, der leveres og monteres af forhandleren og vises særskilt på fakturaen, indgår ikke i beregningsgrundlaget for værdi af fri bil.

Beregningsgrundlaget udgør bilens nyvognspris i 36 måneder regnet fra og med den måned, hvori første indregistrering er sket.

Efter de 36 måneder reduceres beregningsgrundlaget til 75 % af nyvognsprisen (75-procents-reglen), dog mindst et beregningsgrundlag på 160.000 kr.

Bilen er over tre år på købstidspunktet

Købes en bil, der er mere end tre år gammel regnet fra første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes på basis af bilens købspris plus istandsættelse og levering,

Eksempel på beregning af værdi af fri bil på årsbasis

En firmabil er indregistreret første gang i januar 2022, og nyvognsprisen er 500.000 kr.

Periode	Grundlag	Beregning	Skattepligtigt beløb (ekskl. miljøtillæg)
Jan. 2022 – dec. 2024	500.000 kr.		
2022		24 % af 300.000 kr. = 72.000 kr. 21 % af 200.000 kr. = 42.000 kr.	114.000 kr.
2023		23,5 % af 300.000 kr. = 70.500 kr. 21,5 % af 200.000 kr. = 43.000 kr.	113.500 kr.
2024		23 % af 300.000 kr. = 69.000 kr. 22 % af 200.000 kr. = 44.000 kr.	113.000 kr.
Fra jan. 2025	75 % af 500.000 kr. = 375.000 kr.		

Det skattepligtige beløb pr. år forhøjes med et miljøtillæg. Miljøtillægget beregnes ved at gange den årlige grønne ejerafgift med 3,5 (350 %) i 2022 og op til 7 (700 %) i 2025, jf. satserne i skemaet ovenfor.

men dog altid af minimum 160.000 kr. En istandsættelse af bilen på et senere tidspunkt påvirker kun værdi af fri bil, hvis istandsættelsen har en naturlig sammenhæng med bilens anskaffelse.

En firmabil kan kun skifte fra at blive beskattet efter reglerne for "nye" biler til at blive beskattet efter reglerne for "brugte" biler, hvis der reelt sker et ejerskifte, se afsnittet "Kan beskatningsgrundlaget nedbringes?".

Importerede biler

For biler, der indføres fra udlandet, skal værdiansættelsen ske som for "danske" biler.

Nyvognsprisen for biler, som arbejdsgiveren anskaffer højst tre år efter bilens første indregistrering ("ny bil"), er den pris, som arbejdsgiveren kunne have købt bilen for i Danmark fra ny inklusive moms, registreringsafgift, udgifter til nummerplader og leveringsomkostninger samt normalt registreringsafgiftspligtigt tilbehør/ekstraudstyr. Importerer arbejdsgiveren en bilmodel, som ikke kan købes på det danske marked, beror nyvognsprisen på et skøn.

Hvis et leasingselskab importerer en bil, og en virksomhed stiller den til rådighed for en medarbejder, er nyvognsprisen den pris, som leasingselskabet kunne have erhvervet bilen for fra ny inklusive moms, registreringsafgift, udgifter til nummerplader og leveringsomkostninger samt normalt registreringsafgiftspligtigt tilbehør/ekstraudstyr.

For biler, som er mere end tre år gamle, når de importeres, udgør beskatningsgrundlaget den pris, som arbejdsgiveren har betalt til den udenlandske forhandler, tillagt moms, registreringsafgift, leveringsomkostninger, herunder transportudgifter og udgifter til de danske nummerplader, normalt tilbehør, samt eventuelle istandsættelsesudgifter, der afholdes i forbindelse med bilens erhvervelse, og som har en naturlig sammenhæng med bilens erhvervelse.

Omregistrering af gulpladebil til hvidpladebil

Hvis en bil på gule plader omregistreres til hvide plader, vil beregningsgrundlaget for fri bil være det samme, som hvis bilen oprindeligt var købt som en hvidpladebil. Når omregistreringen sker, inden bilen er tre år gammel, udgør beregningsgrundlaget derfor nyvognsprisen for en sådan bil på hvide plader. Venter man med at omregistrere bilen, til den er mere end tre år gammel, vil beregningsgrundlaget udgøre 75 % af den oprindelige nyvognspris for en sådan bil på hvide plader (omregistreringen anses altså ikke for en nyanskaffelse).

Elbiler

Elbiler beskattes efter samme regler som brændstofdrevne biler.

Fabriksmonteret ekstraudstyr indgår derfor i beskatningsgrundlaget, selv om der ikke skal betales registreringsafgift af udstyret. Dette gælder også en ekstra ladeenhed til hurtig tankning.

Hvis arbejdsgiveren køber en ladestation, der placeres på medarbejderens bopæl, har det hidtil været sådan, at købsprisen for ladeenheden inklusive montering og tilslutning med separat elmåler medgår i beskatningsgrundlaget for fri bil.

Med Folketingets nye aftale om grøn omstilling af vejtransporten gælder det, at hvis man får ladestander af sin arbejdsgiver efter 1. juli 2021, da skal man ikke længere betale skat af værdien. Det gælder dog kun, hvis man har haft fri elbil eller pluginhybridbil i mindst 6 sammenhængende måneder efter denne dato.

Har man haft fri elbil eller pluginhybridbil i mindre end 6 sammenhængende måneder efter den 1. juli 2021, skal man stadig betale skat af ladestanderens værdi og omkostninger til installationen

Der kan også indgås splitleasingaftaler for eldrevne biler. Arbejdsgiver og medarbejder skal betale leasingydelsen/de samlede udgifter direkte til leasingselskabet fordelt

proportionalt mellem parterne på grundlag af den faktiske erhvervsmæssige og private kørsel. Sker der opladning af bilen enten hjemme på medarbejderens adresse eller hos arbejdsgiveren, godkendes efter praksis, at henholdsvis medarbejderen og arbejdsgiveren sender den betalte regning for el til bilen til leasingselskabet, der herefter foretager den korrekte afregning.

Midlertidig særregel

For at gøre eldrevne biler, pluginhybridbiler og brændselscelledrevne biler mere attraktive som fri bil og styrke markedet for brugte klima- og miljøvenlige biler har Folketinget vedtaget, at der for perioden 1. april – 31. december 2020 er indført et fradrag i beskatningsgrundlaget for eldrevne køretøjer og pluginhybridbiler på 40.000 kr. opgjort på årsbasis. Denne nedsættelse af beskatningsgrundlaget gælder også for allerede indregistrerede biler.

Hvis eksempelvis en elbil indregistreres den 1. februar 2020 med en nyvognspris på 400.000 kr., vil den skattepligtige værdi (incl. miljøtillæg på 990 kr.) efter gældende regler kunne beregnes til 95.990 kr. (årsniveau) svarende til 7.999 kr. pr. måned. Med det vedtagne fradrag i den skattepligtige værdi på 40.000 kr. (årsniveau) bliver den skattepligtige værdi 55.990 kr. (årsniveau) svarende til 4.666 kr. pr. måned. I månederne april-december reduceres den skattepligtige værdi således med 3.333 kr. pr. måned. Eftersom Folketinget ikke har forlænget ordningen, er der fra og med januar 2021 intet fradrag, og den skattepligtige værdi udgør igen 7.999 kr. pr. måned.

Leasede firmabiler

Hvis en arbejdsgiver stiller en leaset firmabil til rådighed for en medarbejder, beskattes medarbejderen, som om bilen var blevet købt af arbejdsgiveren ved leasingaftalens indgåelse. Der gælder heller ikke særlige regler for opgørelsen af beskatningsgrundlaget for fri bil ved såkaldt flexleasing (successiv betaling af registreringsafgiften). I beregningsgrundlaget indgår den fulde registreringsafgift. 75 %-reglen gælder også for leasede biler.

Indtil 1. februar 2020 har arbejdsgiveren haft gavn af de flåderabatter, som leasingselskaberne kunne opnå, idet arbejdsgiveren har kunne anvende leasingselskabets købspris som beskatningsgrundlag.

Fra 1. februar 2020 er loven ændret, så leasingselskabernes genberegnede grundlag for registreringsafgift skal anvendes som beskatningsgrundlag, hvis dette er højere end købsprisen.

Før 1. februar 2020 gælder det fortsat, at hvis fakturaprisen (leasingselskabets købspris for en ny bil) overstiger mindstebeskatningsprisen (importprisen + 9 %), anvendes fakturaprisen ved opgørelsen af beregningsgrundlaget for fri bil. Er fakturaprisen lavere end mindstebeskatningsprisen, anvendes mindstebeskatningsprisen ved opgørelsen af beregningsgrundlaget for fri bil. Hvis leasingselskabet selv afgiftsberigtiger, skal man tage udgangspunkt i leasingselskabets indkøbspris tillagt omkostningerne ved en fuld registreringsafgiftsberigtigelse (leasingselskabets udgift til registreringsafgift) samt udgifterne til klargøring og indregistrering ("leveringsomkostninger") og moms.

Er bilen mere end tre år gammel ved leasingaftalens indgåelse, er det leasingselskabets anskaffelsespris, der skal anvendes ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget, hvis leasingselskabet anskaffer bilen i tilknytning til leasingaftalens indgåelse. Hvis leasingselskabet derimod allerede har bilen i sin lagerbeholdning på tidspunktet for leasingaftalens indgåelse, skal markedsprisen på leasingtidspunktet anvendes.

Hvis arbejdsgiveren køber firmabilen ved leasingaftalens udløb, og bilen er mere end tre år gammel regnet fra første indregistrering, er beregningsgrundlaget for værdi af fri bil arbejdsgiverens anskaffelsespris på købstidspunktet (forudsat at denne pris i øvrigt er udtryk for bilens reelle handelsværdi), selv om bilen både under og efter leasingaftalen bliver anvendt af den samme medarbejder.

Biler, som genleases tre fulde år efter første indregistrering, skal værdiansættes som en "gammel" bil. Da der ikke

foreligger en fakturapris, er det bilens markedsværdi på leasingtidspunktet, der skal bruges.

Ved leasing af firmabiler kan beskatning af fri bil undgås, hvis arbejdsgiveren og medarbejderen begge indgår en leasingaftale med leasingselskabet, se nedenfor om "Split-leasing".

Udenlandske biler

Reglerne om beskatning af fri bil gælder også, når der er tale om en udenlandsk arbejdsgiver. Selv om firmabilen ikke er indregistreret i Danmark, opgøres værdi af fri bil, som om bilen var indregistreret i Danmark. Ved beregningen af værdi af fri bil drager medarbejderen altså ikke fordel af, at den udenlandske arbejdsgiver har betalt en lavere pris for firmabilen sammenlignet med prisen for en tilsvarende bil på danske plader.

Hvis en udenlandsk indregistreret bil anvendes i Danmark, skal arbejdsgiveren som udgangspunkt betale dansk registreringsafgift. En arbejdsgiver med hjemsted eller fast driftssted i et andet EU-land eller EØS-land kan dog undgå at betale dansk registreringsafgift, hvis én af følgende betingelser er opfyldt:

- Firmabilen inden for en periode på 12 måneder anvendes mere end 183 dage uden for Danmark.
- Firmabilens erhvervsmæssige kørsel i udlandet inden for en periode på 12 måneder overstiger den samlede kørsel i Danmark. Kørsel mellem bopælen og den udenlandske arbejdsplads henregnes til den erhvervsmæssige kørsel i udlandet. Det gør kørsel fra bopælen til en dansk lufthavn med henblik på transport til arbejdsopgaver i udlandet derimod ikke.

Selv om arbejdsgiveren kan undgå at betale dansk registreringsafgift, skal medarbejderen beskattes, som om bilen var blevet købt og indregistreret i Danmark.

Hvilke udgifter er omfattet af fri bil?

Beskatning af fri bil betyder, at arbejdsgiveren kan afholde alle udgifter til firmabilen af ordinær driftsmæssig karakter, uden at det har yderligere skattemæssige konsekvenser for medarbejderen. Det vil sige, at arbejdsgiveren kan betale udgifter til forsikring, vægtafgift, benzin, el, reparationer, vedligeholdelse, olie, vask og sprinklervæske mv. Hvis medarbejderen selv betaler nogle af disse udgifter med beskattede midler, reduceres den skattepligtige værdi af fri bil med medarbejderens egenbetaling. Det er dog et krav, at medarbejderen afleverer regningerne for benzinindkøb mv. til arbejdsgiveren, og at arbejdsgiveren udgiftsfører beløbene som udlæg efter regning og indtægtsfører samme beløb som egenbetaling i firmabilregnskabet.

Udgifter til garage, parkeringsafgift, parkeringsbøde, færgebillet, biltogsbillet samt motorvejsafgift og broafgift har ikke driftsmæssig karakter og er derfor ikke indeholdt i værdi af fri bil. Ved arbejdsgiverens betaling af disse udgifter afhænger den skattemæssige behand-

ling af, om udgifterne er afholdt i forbindelse med privat eller erhvervsmæssig kørsel. Refusion af færdselsbøder og parkeringsbøder er dog altid A-indkomst for medarbejderen, uanset om bøden er pålagt i forbindelse med erhvervsmæssig eller privat kørsel.

Udgifter til færgebillet, biltogsbillet og broafgift mv. i forbindelse med privat kørsel er private udgifter, og arbejdsgiverens eventuelle refusion af disse udgifter medfører skattepligt for medarbejderen. Medarbejderen er dog ikke skattepligtig af arbejdsgiverbetalt færgebillet og broafgift i forbindelse med kørsel mellem hjem og arbejdsplads.

Arbejdsgiverens betaling af parkeringskort eller parkeringsplads ved arbejdsstedet eller i forbindelse med erhvervsmæssig kørsel er skattefri for medarbejderen. Dette gælder, selv om arbejdsgiveren samtidig udbetaler skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel i egen bil. Hvis et parkeringskort eller en parkeringsplads anvendes til private gøremål, som eksempelvis parkering i forbindelse med bopæl, familiebesøg, indkøb eller restaurantbesøg, er medarbejderen skattepligtig af den sparede udgift til parkering.

Kan beskatningsgrundlaget nedbringes?

I praksis har der været prøvet forskellige fremgangsmåder for at nedbringe beskatningsgrundlaget fra 75 % af nyvognsprisen til bilens markedsværdi, når bilen har passeret en alder på tre år.

En af fremgangsmåderne er, at bilen købes af et selskab og udlejes til et andet selskab i koncernen, der stiller bilen til rådighed for en medarbejder. Når bilen er tre år gammel regnet fra første indregistrering, sælges bilen til det selskab, som tidligere har lejet bilen. Under hele forløbet er det typisk den samme medarbejder, der har bilen til rådighed. Denne fremgangsmåde er i praksis godkendt af Landsskatteretten.

En anden anvendt fremgangsmåde er, at når bilen er mere end tre år gammel, sælges den til et koncernselskab, der herefter udlejer bilen til det sælgende selskab (sale-and-lease-back). Også denne fremgangsmåde er blåstemplet.

En tredje fremgangsmåde, der har været prøvet, er salg og tilbagekøb eksempelvis mellem koncernselskaber. Denne fremgangsmåde accepteres kun, hvis der er en forretningsmæssig begrundelse for transaktionerne. Det kan blandt andet være svært at sandsynliggøre, når salg og tilbagekøb sker med korte tidsintervaller.

En hovedaktionær, der får stillet fri bil til rådighed, kan få den tanke, at det er billigere selv at eje bilen og køber derfor bilen kontant af selskabet. Efter måske et års forløb viser beregninger, at det er billigere at blive beskattet af fri bil, og han vælger derfor at sælge bilen tilbage til selskabet. Dette må anses for en forretningsmæssig begrundelse, der skattemæssigt er gangbar, og er bilen mere end tre år gammel på salgstidspunktet, vil det fremtidige beskatningsgrundlag være selskabets købspris, som dog skal svare til handelsværdien (salg i ren handel til en forhandler).

En omstrukturering i en koncern kan også betyde, at beregningsgrundlaget for fri bil bliver handelsværdien, når bilen på tidspunktet for ejerskifte er mere end tre år gammel. Dette gælder, selv om der er valgt en skattefri omstrukturering. Hvis en firmabil overdrages i forbindelse med en skattefri virksomhedsomdannelse, tilførsel af aktiver, fusion eller spaltning, og bilen på tidspunktet for vedtagelsen af omstruktureringen er mere end tre år gammel regnet fra datoen for første indregistrering, fastsættes beregningsgrundlaget til bilens handelsværdi på tidspunktet for vedtagelsen af omstruktureringen.

Salg af bilen til en forhandler og genkøb af samme bil fra forhandleren er ikke en fremgangsmåde, der kan anbefales.

Splitleasing

Hvis en arbejdsgiver leaser en firmabil, som stilles til privat rådighed for en medarbejder, skal medarbejderen beskattes af fri bil.

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver især indgår en separat aftale med et leasingselskab om at lease den samme bil. Ordningen indebærer, at arbejdsgiveren og medarbejderen hver især betaler præcis den del af de samlede omkostninger til bilen, som vedrører deres respektive andel af bilens kørsel, og at de hver især hæfter økonomisk over for leasingselskabet. Ordningen medfører samtidig, at medarbejderen ikke skal beskattes af fri bil, fordi medarbejderen selv betaler sin private andel af de samlede leasingomkostninger og dermed selv bærer den økonomiske risiko ved splitleasingordningen.

For nogle medarbejdere kan splitleasing være et fordelagtigt alternativ til firmabil eller egen bil.

Krav til leasingaftalerne

For at medarbejderen kan undgå beskatning af fri bil, skal følgende krav opfyldes:

- Der skal indgås skriftlige, separate leasingaftaler mellem henholdsvis leasingselskab og arbejdsgiver samt leasingselskab og medarbejder.
- De samlede udgifter til bilens drift, afskrivning og forrentning, som alle er indeholdt i leasingydelsen, skal fordeles proportionalt mellem parterne på grundlag af den faktiske erhvervsmæssige kørsel og den faktiske private kørsel opgjort efter kilometer.
- Hver part skal betale leasingydelsen direkte til leasingselskabet.
- Der skal løbende føres et detaljeret kilometerregnskab, der viser såvel den erhvervsmæssige som den private kørsel.

Rent praktisk beregner leasingselskabet i første omgang de løbende acontobetalinger på grundlag af parternes forventede kørselsbehov, og herefter afregner leasingselskabet regelmæssigt eventuelle differencer med hver af parterne på grundlag af det førte kilometerregnskab.

Det er vigtigt, at leasingaftalerne opfylder alle de nævnte betingelser. I modsat fald er der en risiko for, at aftalerne tilsidesættes skattemæssigt med den konsekvens, at medarbejderen bliver beskattet af fri bil.

Landsskatteretten har underkendt en splitleasingaftale med den konsekvens, at en hovedanpartshaver blev beskattet af fri bil med 300.000 kr. om året, dog nedsat med den betalte leasingafgift på 100.000 kr.

Landsskatterettens begrundelse for at tilsidesætte splitleasingaftalen var følgende:

- Der var ikke indgået separate leasingaftaler
- Der var kun sket afregning mellem leasinggiveren og leasingtagerne én gang årligt
- Kørselsregnskabet opfyldte ikke de gængse krav.

Ad leasingaftalen

Der var indgået én samlet leasingkontrakt mellem leasinggiver på den ene side og hovedanpartshaveren og hans selskab på den anden side. Efter praksis skal der være vandtætte skotter mellem leasingaftalerne, hvilket kun kan opfyldes, hvis der indgås to separate leasingaftaler.

Ad afregningsinterval

Leasingaftalen indeholdt en "foreløbig" fastsættelse af den private kørsel til 30 % og 70 % til erhvervsmæssig kørsel for selskabet. Leasingaftalen løb over 12 måneder, og den endelige fordeling blev kun opgjort én gang, nemlig ved leasingaftalens udløb.

Slutafregning én gang årligt var efter Landsskatterettens opfattelse ikke tilstrækkeligt til, at kravet om, at der løbende er ført kontrol af fordelingen mellem privat og erhvervsmæssig kørsel, var opfyldt.

Ad kørselsregnskab

Fordelingen mellem erhvervsmæssig og privat kørsel var sket ud fra GPS-udskrifter. Disse udskrifter angav ikke bestemmelsessted mv. for den erhvervsmæssige kørsel, der kunne dokumentere den erhvervsmæssige kørsel.
I øvrigt var der i mindre målestok sket kørsel for andre selskaber/virksomheder. En sådan kørsel er privat kørsel blandt andet set i relation til en splitleasingaftale.

Krav til kørselsregnskab

Der skal løbende føres et detaljeret kilometerregnskab, der viser såvel den erhvervsmæssige kørsel som den private kørsel. Kørselsregnskabet skal indeholde:

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
- Datoen for kørslen
- Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel. For den erhvervsmæssige kørsel skal der være angivet bestemmelsessted og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere den erhvervsmæssige kørsel.

Skattestyrelsen kan efterprøve fordelingen mellem erhvervsmæssig og privat kørsel. Det er derfor vigtigt, at fordelingen kan dokumenteres ved kørebog, GPS mv.

Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning undgås?

En firmabil, der udelukkende er til rådighed for erhvervsmæssig kørsel, medfører ikke beskatning af medarbejderen. Erhvervsmæssig kørsel er kørsel, der foretages i virksomhedens interesse, herunder kørsel fra virksomheden til kunder, leverandører og posthus mv. Kørsel mellem hjem og arbejdsplads er derimod normalt privat kørsel, og hvis denne kørsel sker i en firmabil, skal medarbejderen som hovedregel beskattes af fri bil.

Der gælder dog følgende undtagelser til hovedreglen:

- 60-dages-reglen
- 25-dages-reglen
- Tilkaldevagt
- Kundeopsøgende aktiviteter
- Chauffører.

I undtagelsessituationerne vil firmabilen stå parkeret på medarbejderens private bopæl. For at undgå beskatning af fri bil skal der foreligge en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel.

Der eksisterer ikke et egentligt krav om kørebog for at undgå beskatning af fri bil, men en kørebog kan dokumentere, at firmabilen ikke har været anvendt til privat kørsel. Hvis en firmabil på hvide plader eller en firmabil på gule plader, som arbejdsgiveren har betalt privatbenyttelsesafgift af, mere eller mindre permanent er parkeret ved medarbejderens bopæl, tilrådes det at føre kørebog.

60-dages-reglen

Ved kørsel mellem hjem og arbejde i en firmabil skal der ikke ske beskatning, når den såkaldte 60-dages-regel ikke overskrides.

De første 60 arbejdsdage, hvor en medarbejder kører (uanset om kørslen sker i firmabil, egen bil, med tog eller andet transportmiddel) mellem hjem og en arbejdsplads, er erhvervsmæssig kørsel. Fra arbejdsdag nr. 61 er kørslen privat, fordi arbejdspladsen herefter anses for at være en fast arbejdsplads. Alle arbejdsdage tælles med uanset længde. Hvis medarbejderen en dag kun kører den ene strækning, vil denne kørsel alligevel tælle som en arbejdsdag. Ved optælling af kørsel mellem hjem og en arbejdsplads skal antallet af arbejdsdage i de forudgående 12 måneder lægges sammen. Optællingen afbrydes kun, hvis medarbejderen arbejder mindst 60 på hinanden følgende dage på én eller flere andre arbejdspladser, inden medarbejderen atter kører mellem hjem og den første arbejdsplads. En arbejdsplads kan altså blive "midlertidig" igen, hvis medarbejderen udfører arbejde i mindst 60 dage på andre arbejdspladser uden at indfinde sig på den første arbejdsplads.

Kørsel fra en arbejdsplads til en anden arbejdsplads og tilbage igen eller videre til en tredje arbejdsplads tæller ikke med i 60-dages-reglen, fordi kørsel mellem arbejdspladser altid er erhvervsmæssig. Det er dermed muligt at komme på samme arbejdsplads i mere end 60 dage, uden at arbejdspladsen bliver fast, hvis blot kørslen ikke sker direkte fra hjemmet til arbejdspladsen eller omvendt.

60-dages-reglen gælder også for nyansatte medarbejdere på en fast arbejdsplads. De første 60 arbejdsdage, der

køres mellem hjemmet og en ny arbejdsplads, er altid erhvervsmæssig kørsel.

Men det nytter ikke noget, at medarbejderen har kørt i egen bil de første 60 dage til den faste arbejdsplads og fra arbejdsdag nr. 61 kører i en firmabil, da der så vil skulle ske beskatning af fri bil, da kørslen nu er blevet privat.

Hvis der er sammenfald mellem virksomhedsadressen og privatadressen, er kørsel mellem denne adresse og et andet arbejdssted ikke erhvervsmæssig kørsel mellem skiftende arbejdssteder, men omfattet af 60-dages-reglen.

Formodningsregel

Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til arbejdspladser for erhvervsmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem bopæl og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

Skattestyrelsen kan med fremadrettet virkning pålægge en person at føre kørselsregnskab til kontrol af, om 60-dages-reglen er overholdt. Selv om kørselsregnskabet viser, at 60-dages-reglen ikke er overholdt, kan beskatning af fri bil ikke ske for tiden, før personen blev pålagt at føre kørselsregnskab. Formodningsreglen betyder ikke, at der er adgang til fri kørsel – uden beskatning af fri bil – mellem bopæl og én eller flere arbejdspladser, indtil Skattestyrelsen giver pålæg om at føre kørselsregnskab. Formodningsreglen gælder kun i de tilfælde, hvor det er overvejende sandsynligt, at 60-dages-reglen kan overholdes.

Formodningsreglen vil eksempelvis kunne komme på tale i følgende situationer:

- En skorstensfejer eller en vinduespudser
- En sælger, der opsøger nye kunder året rundt
- En håndværker, der arbejder på projekter, der typisk har en varighed på nogle dage eller et par uger
- En montør, hvor arbejdsgiveren har en servicekontrakt med en lang række virksomheder om service på kopimaskiner.

25-dages-reglen

Der skal efter praksis ikke ske beskatning af fri bil ved undtagelsesvis kørsel – maksimalt 25 gange i løbet af en rullende 12-måneders-periode – i firmabil mellem det faste arbejdssted og bopælen, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- Bilen udelukkende skal bruges erhvervsmæssigt den efterfølgende dag
- Medarbejderen i øvrigt er afskåret fra at bruge bilen privat
- Der føres kørselsregnskab.

Det udløser desuden ikke beskatning, når en medarbejder under tilsvarende betingelser efter udelukkende at have brugt bilen erhvervsmæssigt kører hjem om aftenen og den efterfølgende dag kører direkte fra den sædvanlige bopæl til arbejdspladsen.

Hver enkelt kørsel mellem arbejdssted og bopæl og kørsel mellem bopæl og arbejdssted tæller med ved opgørelsen af de 25 gange. Hvis en bil tages med hjem, eksempelvis fordi medarbejderen skal på kursus i de tre efterfølgende dage, og der hver dag køres mellem kursusstedet (midlertidigt arbejdssted) og bopælen, tæller det kun én gang ved opgørelsen af de 25 gange. Når der køres tilbage til arbejdsgiverens adresse fra bopælen efter endt kursus, tæller det én gang mere ved opgørelsen af de 25 gange.

Overskrides de 25 gange, udløser det beskatning af fri bil i den periode, hvor medarbejderen har haft rådighed over bilen til privat brug.

Tilkaldevagt

Medarbejdere, som har tilkaldevagt fra bopælen og tager firmabilen med hjem, fordi bilen skal bruges i forbindelse

med tilkald, skal ikke beskattes af fri bil, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- Vagtordningen omfatter mindst ét arbejdssted ud over virksomhedens faste adresse.
- Der er en reel risiko for tilkald.
- Rådighedspligten skal være reel, hvilket vil sige, at medarbejderen skal have mulighed for og pligt til at møde på arbejde i rådighedsperioden. En telefonkæde, hvor medarbejderen blot kan lade mødepligten overgå til den næste i kæden, udgør ikke en reel rådighedspligt.
- Firmabilen må kun tages med hjem på de dage, hvor medarbejderen reelt er på vagt og dermed kan tilkaldes. Vagtordninger af permanent karakter accepteres ikke.

Kundeopsøgende aktiviteter

Medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter er personer, der kører ud til såvel nye som gamle kunder for at sælge varer eller tjenesteydelser.

Kørsel mellem hjem og den faste arbejdsplads er ikke privat kørsel for medarbejdere med kundeopsøgende aktiviteter, hvis denne kørsel højst sker én gang om ugen. Det er naturligvis en forudsætning, at firmabilen ikke i øvrigt er stillet til rådighed for privat kørsel.

Kørsel fra en kunde til den faste arbejdsplads og derefter ud til en anden kunde er kørsel mellem arbejdspladser, som er erhvervsmæssig kørsel. Det er derfor muligt at komme på den faste arbejdsplads flere gange om ugen, hvis blot kørslen ikke sker direkte mellem den faste arbejdsplads og hjemmet eller omvendt mere end én gang om ugen.

Alternativt kan denne personkreds vælge 60-dages-reglen.

Chauffører

Chauffører, hvis hovedopgave er at transportere personer, materialer mv., kan begynde og slutte det daglige arbejde med at køre til og fra hjemmet, uden at det medfører beskatning af fri bil. Der må ikke være tale om et tilfældigt chaufførarbejde for virksomheden eller et chaufførarbejde, der er en sekundær opgave i forhold til medarbejderens øvrige arbejdsopgaver.

Der skal dog ikke ske beskatning af fri bil, selv om chaufførjobbet ikke er personens primære arbejdsopgave, hvis chaufføren dagligt har pligt til at samle kolleger op ved kørsel til og fra en arbejdsplads. Det er i den situation et krav for at undgå beskatning, at:

- Bilen ikke bruges privat
- Der underskrives en erklæring om, at bilen ikke må bruges privat
- Der føres kørebog med dagligt kilometerregnskab.

Det samme gælder, hvis en medarbejder af sin arbejdsgiver er blevet pålagt at transportere de øvrige deltagere eksempelvis til et kursus.

Befordringsfradrag

Ved firmabil til rådighed for privat kørsel (arbejdsgiverbetalt befordring) kan der ikke opnås befordringsfradrag. Dette gælder, uanset om bilen rent faktisk benyttes til kørsel mellem hjem og arbejde eller ej. Som eksempel kan nævnes en person, der har firmabil til rådighed for privat kørsel. Selv om personen vælger at tage toget på arbejde, fordi der ikke er parkeringsmuligheder eller på grund af høje parkeringsafgifter, kan personen ikke få befordringsfradrag.

Det er kun den person, der har firmabil til rådighed ifølge ansættelseskontrakt eller lignende, der ikke kan få befordringsfradrag. Hvis en medarbejder således anvender en fri bil stillet til rådighed af ægtefællens arbejdsgiver til befordring mellem hjem og arbejde, anses dette ikke for arbejdsgiverbetalt befordring, og befordringsfradrag er derfor muligt. Tilsvarende gælder, hvor ægtefælle 1 driver selvstændig erhvervsvirksomhed og har en blandet benyttet bil i virksomhedsordningen, og ægtefælle 2 er ansat i en anden virksomhed. Ægtefælle 1 beskattes efter reglerne for værdi af fri bil. Ægtefælle 2 er berettiget til befordringsfradrag, selv om det er ægtefælle 1's bil, der anvendes til kørsel mellem hjem og arbejde, og alle

udgifter vedrørende bilen samtidig kan fradrages i ægtefælle 1's overskud af virksomhed.

Kørselsgodtgørelse

Reglerne om skattefri kørselsgodtgørelse gælder for kørsel i egen bil, herunder i ægtefælles eller samlevers bil. En person med firmabil, der modtager kørselsgodtgørelse, er skattepligtig af den modtagne godtgørelse, da der ikke er tale om egen bil. Dette gælder, selv om den erhvervsmæssige kørsel er foretaget for en anden virksomhed end den, der har stillet bilen til rådighed.

Har en ægtefælle fri bil i sit ansættelsesforhold eller egen virksomhed under virksomhedsordningen, kan den anden ægtefælle ikke få skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel, da der ikke er tale om egen bil.

Moms og afgifter

Moms ved køb, leasing, drift og salg

Der er normalt ikke momsfradrag for anskaffelsesprisen og driftsomkostninger for firmabiler på hvide plader, heller ikke selv om bilerne udelukkende anvendes erhvervsmæssigt. For bilforhandlere, leasingselskaber og køreskoler gælder der dog særlige regler, når bilerne skal anvendes til udlejning, demonstrationskørsel eller køreskolevirksomhed.

Ved et senere salg af en personbil på hvide plader skal der ikke opkræves moms, når der ved købet ikke har været fradragsret for momsen.

Hvis en virksomhed vælger at lease en firmabil, kan virksomheden opnå et særligt momsfradrag for leasingudgiften. Det er en betingelse for momsfradraget, at bilen leases i en sammenhængende periode på mere end seks måneder, og at mindst 10 % af den årlige kørsel vedrører virksomhedens momspligtige aktiviteter. Momsfradraget beregnes som en procentdel af bilens registreringsafgift afhængigt af bilens alder. De fleste leasingselskaber oplyser det særlige momsfradrag på fakturaen. Som en tommelfingerregel kan momsfradraget beregnes som 25 % af 2 % af den betalte registreringsafgift.

Splitleasing

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver især indgår en separat aftale med et leasingselskab om at lease den samme bil. Hvis bilen leases for en periode på mere end seks måneder, og den erhvervsmæssige anvendelse udgør mindst 10 %, har virksomheden fradragsret efter de almindelige regler for moms ved leasing på følgende betingelser:

- Der indgås separate aftaler mellem henholdsvis leasingselskabet og arbejdsgiveren og leasingselskabet og medarbejderen
- De samlede udgifter til bilens drift, forrentning mv., fordeles proportionalt mellem parterne på grundlag af de faktisk kørte kilometer
- Der føres detaljeret kørselsregnskab for den kørsel, der har fundet sted
- Leasingydelsen betales direkte til leasingselskabet
- Hver af parterne hæfter alene for egne forpligtelser i forhold til leasingselskabet.

Se i øvrigt afsnittet om "Splitleasing" på side 27.

Leasing i udlandet

Ved leasing af biler i udlandet skal der altid betales dansk moms. Såfremt leasingen sker til en virksomhed etableret i Danmark, er leasingen omfattet af reglerne om omvendt betalingspligt. Det betyder, at den danske virksomhed selv skal beregne og angive 25 % dansk moms af leasingafgiften.

Sker leasingen derimod til en privat person i Danmark, er den udenlandske virksomhed forpligtet til at lade sig momsregistrere i Danmark og betale dansk moms af leasingafgiften.

Registreringsafgift

Der skal som udgangspunkt betales fuld registreringsafgift, når en bil indregistreres i Danmark, jf. dog nedenstående undtagelser.

Flexleasing

Flexleasing er leasing af en bil, der er erhvervet af leasingselskabet uden betaling af registreringsafgift. Leasing-

selskaber, der udlejer biler for en tidsbegrænset periode, kan nøjes med at betale registreringsafgift for den aftalte leasingperiode.

Det er bilens alder, der afgør, hvor meget der skal betales i registreringsafgift. Hvis bilen er helt ny, udgør registreringsafgiften 2 % af den almindeligt beregnede registreringsafgift i de første tre måneder og herefter 1 % pr. måned i de følgende 33 måneder. Når bilen er tre år gammel, udgør registreringsafgiften 0,5 % pr. måned.

Herudover skal der betales et rentetillæg på cirka 4 % p.a. af den resterende registreringsafgift som kompensation til Skattestyrelsen for den likviditetsfordel, der opnås ved betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.

Udenlandske firmabiler

Hvis en udenlandsk arbejdsgiver stiller en bil til rådighed for en medarbejder bosiddende i Danmark, skal arbejdsgiveren som udgangspunkt betale dansk registreringsafgift. En arbejdsgiver med hjemsted eller fast driftssted i et andet EU-land eller EØS-land kan dog undgå at betale dansk registreringsafgift i følgende to situationer:

- Når firmabilen inden for en periode på 12 måneder anvendes mere end 183 dage uden for Danmark
- Når firmabilens erhvervsmæssige kørsel i udlandet inden for en periode på 12 måneder overstiger den samlede kørsel i Danmark. Kørsel mellem bopælen i Danmark og den udenlandske arbejdsplads henregnes til den erhvervsmæssige kørsel i udlandet. Det gør kørsel fra bopælen til en dansk lufthavn med henblik på transport til arbejdsgaver i udlandet derimod ikke.

Selv om arbejdsgiveren undgår at betale dansk registreringsafgift, skal medarbejderen alligevel beskattes, som om bilen var blevet købt og indregistreret i Danmark.

Reglerne gælder også for en selvstændigt erhvervsdrivende bosat i Danmark, som har grænseoverskridende forretningsaktiviteter.

Ejerafgift

Der skal betales ejerafgift for alle biler. Afgiften afhænger af bilens brændstofforbrug, således at afgiften er lavere, jo længere bilen kører på literen.

Leasingkontrakten skal indsendes til Motorstyrelsen til godkendelse, hvilket er en betingelse for at opnå tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.

Godtgørelse af elafgift ved opladning af elbiler

Virksomheder kan få godtgjort elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af registrerede elbilers batterier på virksomhedens ladestandere, herunder hurtigladere, når ladestanderen drives for virksomhedens regning og risiko, og virksomheden er involveret i driften heraf. Det er ikke et krav at virksomheden er ejer af ladestanderen. Der er tale om en midlertidig særordning, som dog indtil videre er gældende til den 1. januar 2031.

Endvidere godtgøres elafgift af elektricitet forbrugt til opladning af batterier på batteriskiftestationer.

Det er et krav, at der sker en måling af den elektricitet, der anvendes til opladningen:

- Kravet om måling gælder, uanset om ladestanderen er placeret i det offentlige rum, hos husholdninger eller andre steder.
- Måleren skal være placeret i forbindelse med ladestanderen.
- Kravet om måling gælder også, hvis virksomheden oplader batterierne til den registrerede elbil på batteriskiftestationer.

I 2022 godtgøres 89,90 øre pr. kWh ud af den samlede elafgift på 90,30 øre pr. kWh. Godtgørelsen ydes uanset virksomhedens generelle momsfradragsret.

Egen bil

Ved egen bil forstås en bil, der er indregistreret i ejerens navn, men egen bil omfatter dog også en bil, der ejes af ægtefælle eller samlever, når de har fælles økonomi. En leaset bil, hvor leasingtager selv afholder alle udgifter til bilen, betragtes i relation til skattereglerne også som egen bil. Endelig godkendes det, at der er tale om egen bil, hvor en bil eksempelvis er indregistreret i en forælders navn, hvis barnet kan dokumentere, at vedkommende er den reelle ejer af bilen, det vil sige har finansieret købet af bilen og afholder de løbende driftsudgifter.

En firmabil er derimod ikke egen bil, og det gælder, uanset hvem af ægtefællerne der måtte køre i den.

Ved erhvervsmæssig kørsel i egen bil kan arbejdsgiveren udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejderen for de erhvervsmæssigt kørte kilometer.

Erhvervsmæssig kørsel

Ved erhvervsmæssig kørsel forstås:

- Kørsel mellem hjem og arbejdsplads i op til 60 arbejdsdage inden for de seneste 12 måneder
- Kørsel mellem to eller flere arbejdspladser for samme arbejdsgiver
- Kørsel inden for samme arbejdsplads.

Kørsel mellem to eller flere arbejdspladser for samme arbejdsgiver er altid erhvervsmæssig kørsel. Uanset hjemmearbejdsplads kan den private bopæl ikke betragtes som en arbejdsplads, og derfor kan kørsel mellem bopælen og en arbejdsplads aldrig betragtes som kørsel mellem to arbejdspladser.

Skattemæssigt er det hovedreglen, at kørsel mellem hjem og arbejdsplads er privat kørsel. Undtagelsen hertil er den såkaldte 60-dages-regel.

60-dages-reglen

Ved kørsel mellem hjem og arbejde i en firmabil skal der ikke ske beskatning, når den såkaldte 60-dages-regel ikke overskrides.

De første 60 arbejdsdage, hvor en medarbejder kører mellem hjem og arbejdsplads, er erhvervsmæssig kørsel. Alle dage, hvor der sker befordring på denne strækning, medregnes ved opgørelsen af dageantallet, også selv om befordringen ikke sker i egen bil. Fra arbejdsdag nr. 61 er kørslen privat, fordi arbejdspladsen herefter anses for at være en fast arbejdsplads. Alle arbejdsdage tælles med uanset længde. Hvis medarbejderen en dag kun kører den ene strækning, vil denne kørsel alligevel tælle som en arbejdsdag. Ved optælling af kørsel mellem bopæl og en arbejdsplads skal antallet af arbejdsdage i de forudgående 12 måneder lægges sammen. Optællingen afbrydes kun, hvis medarbejderen arbejder mindst 60 på hinanden følgende dage på én eller flere andre arbejdspladser, inden medarbejderen atter kører mellem bopæl og den første arbejdsplads. En arbejdsplads kan altså blive "midlertidig" igen, hvis medarbejderen udfører arbejde i mindst 60 dage på andre arbejdspladser uden at indfinde sig på den første arbejdsplads.

Kørsel fra en arbejdsplads til en anden arbejdsplads og tilbage igen eller videre til en tredje arbejdsplads tæller ikke med i 60-dages-reglen, fordi kørsel mellem arbejdspladser altid er erhvervsmæssig. Det er dermed muligt at komme på samme arbejdsplads i mere end 60 dage, uden at arbejdspladsen bliver fast, hvis blot kørslen ikke sker direkte fra bopælen til arbejdspladsen eller omvendt.

60-dages-reglen gælder også for nyansatte medarbejdere på en fast arbejdsplads. De første 60 arbejdsdage, der køres mellem bopælen og en ny arbejdsplads, er altid erhvervsmæssig kørsel.

Ved optællingen af de 60 dage medregnes alle dage, hvor medarbejderen har befordret sig på denne strækning, uanset om befordringen er sket i egen bil, tog, fly eller andet transportmiddel.

Skattefri kørselsgodtgørelse

Arbejdsgivere kan udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejdere, der kører erhvervsmæssigt i egen bil.

Kørselsgodtgørelsen er skattefri, hvis den ikke overstiger Skatterådets satser.

Satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2022

Årlig kørsel pr. arbejdsgiver	Maksimal kørselsgodtgørelse
0 – 20.000 km	3,51 kr. pr. km
Over 20.000 km	1,98 kr. pr. km

Ved udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse skal der udarbejdes et afregningsbilag, som skal indeholde følgende oplysninger:

- Medarbejderens navn, adresse og cpr.nr.
- Kørslens erhvervsmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørslens geografiske mål med eventuelle delmål
- Antal erhvervsmæssigt kørte kilometer
- De anvendte satser og beregningen af kørselsgodtgørelsen.

Arbejdsgiveren skal kontrollere, at betingelserne for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse er opfyldt, herunder eksempelvis kontrol med antallet af kørte kilometer, og at kørslen rent faktisk er sket i egen bil. Sidstnævnte kan ske ved, at medarbejderen på afregningsbilaget attesterer, at der er kørt i egen bil med angivelse af bilens registreringsnummer. Hvis arbejdsgiveren ikke fører den fornødne kontrol, vil konsekvensen normalt være, at den udbetalte kørselsgodtgørelse er skattepligtig, og medarbejderen kan eventuelt få befordringsfradrag efter de almindelige regler.

Som følge af interessefællesskabet mellem en hovedaktionær og det af ham ejede selskab stilles der strenge dokumentationskrav ved vurderingen af, om kørselsgodtgørelsen opfylder betingelserne for skattefrihed. Flere sager for domstolene er kommet til det resultat, at afregningsbilagene ikke opfyldte de gældende krav, hvorfor de udbetalte kørselsgodtgørelser fuldt ud var skattepligtige, selv om parterne var enige om, at hovedaktionæren havde kørt erhvervsmæssigt for selskabet.

Hvis den udbetalte kørselsgodtgørelse overstiger de skattefrie satser, er hele godtgørelsen skattepligtig. Det samme gælder, hvis arbejdsgiveren og medarbejderen aftaler en fast månedlig kørselsgodtgørelse – også selv om medarbejderens faktiske erhvervsmæssige kørsel berettiger til en højere godtgørelse efter Skatterådets satser.

Da reglerne om skattefri kørselsgodtgørelse kun gælder ved kørsel i egen bil, men ikke ved kørsel i firmabil, vil kørselsgodtgørelse til en person, som kører i firmabil, herunder en ægtefælles firmabil, være skattepligtig.

Kørselsgodtgørelse er i øvrigt kun skattefri, hvis der er tale om kørsel i forbindelse med et indtægtsgivende ansættelsesforhold. I en dom fra Højesteret blev en hovedaktionær beskattet af udbetalt kørselsgodtgørelse fra sit selskab, fordi han havde valgt ikke at modtage løn fra selskabet.

Forbud mod modregning i løn

Skattefri kørselsgodtgørelse må ikke modregnes i en forud fastsat bruttoløn. Såfremt den aftalte løn nedsættes med den udbetalte kørselsgodtgørelse, er godtgørelsen skat-

tepligtig for modtageren. Der gælder således et modregningsforbud, der rammer tilfælde, hvor lønnen løbende nedsættes i overensstemmelse med antallet af kørte kilometer og dermed den udbetalte befordringsgodtgørelse. Men forbuddet mod modregning i løn rækker langt videre, idet det heller ikke er tilladt, at arbejdsgiveren og medarbejderen aftaler en generel lønnedgang henset til eksempelvis årets samlede erhvervsmæssige kørsel. Kort sagt skal kørselsgodtgørelse være en ekstraudgift for arbejdsgiveren, som udbetales til medarbejderen, uden at der sker kompensation via lønnedgang eller lignende.

Befordringsfradrag

Ved kørsel i egen bil mellem bopæl og en arbejdsplads er der mulighed for et befordringsfradrag på selvangivelsen. Fradraget beregnes på grundlag af den normale transportvej ved kørsel i bil mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads. Ifølge Landsskatteretten skal der dog lægges væsentlig vægt på den vej, som den pågældende selv har valgt, når bare denne er valgt ud fra geografiske forhold, tidsmæssige forbrug og økonomisk rimelighed.

Satser for befordringsfradrag i 2022

Samlet kørsel pr. dag	Fradrag pr. km
0 – 24 km	0 kr.
25 – 120 km	1,98 kr.
Over 120 km	0,99 kr.

Disse fradragssatser gælder i øvrigt, uanset om befordringen sker i egen bil, på cykel mv. eller med offentlige transportmidler.

Personer, som er bosat i særligt udpegede udkantskommuner, kan benytte den høje fradragssats på 1,98 kr. for al daglig befordring ud over 24 kilometer. Dette gælder for personer, der bor i en af følgende kommuner:

Bornholm, Brønderslev, Frederikshavn, Faaborg-Midtfyn, Guldborgsund, Hjørring, Jammerbugt, Langeland, Lolland, Læsø, Morsø, Norddjurs, Odsherred, Samsø, Skive, Slagelse, Struer, Svendborg, Sønderborg, Thisted, Tønder, Vesthimmerland, Vordingborg, Ærø og Aabenraa.

Endvidere kan personer med "lave" indkomster få et tillæg til det normale befordringsfradrag. For personer med en AM-bidragspligtig indkomst på maksimalt 294.300 kr. i 2022 udgør tillægget til det beregnede befordringsfradrag 64 %, dog maksimalt et tillæg på 15.400 kr. Der skal i alle tilfælde selvangives det sædvanlige befordringsfradrag. Skattestyrelsen beregner automatisk det eventuelle ekstra befordringsfradrag ud fra de selvangivne oplysninger.

Befordringsfradrag ved erhvervsmæssig kørsel

Udbetaler arbejdsgiveren ikke skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel i egen bil, kan medarbejderen (lønmodtageren) som altovervejende hovedregel kun få fradrag for denne kørsel efter reglerne om fradrag for befordring mellem hjem og arbejdsplads. Den erhvervsmæssige kørsel lægges sammen med kørslen mellem hjem og arbejdsplads, og der beregnes et bundfradrag på 24 kilometer pr. arbejdsdag. Fradraget beregnes med kilometersatserne 1,98 kr. / 0,99 kr.

Salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere

Personer med salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere har som den eneste lønmodtagergruppe mulighed for at foretage fradrag for erhvervsmæssig befordring enten med de faktiske udgifter eller efter Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse. Følgende betingelser skal være opfyldt:

- Personen har mindst to arbejdsgivere
- Befordringen foretages for mindst to arbejdsgivere på én gang
- Personens arbejde består i kundeopsøgende aktiviteter
- Samtlige modtagne "skattefrie" kørselsgodtgørelser skal indtægtsføres.

Fradraget opgøres på grundlag af en kørebog eller lignende, der dokumenterer antal kørte erhvervsmæssige kilometer.

Uanset om der foretages fradrag for de faktiske udgifter eller efter Skatterådets satser, er der tale om et fradrag i den personlige indkomst. Der kan kun ske principskifte én gang pr. bil, og principskiftet skal ske ved indkomstårets begyndelse. Principskifte ved køb af ny bil tæller ikke i den forbindelse som principskifte.

Færgebillet og broafgift

Ud over befordringsfradraget for kørsel mellem hjem og arbejdsplads er der fradrag for udgifter til færgebilletter og broafgifter.

Udgifter til færgebillet skal kunne dokumenteres.

Broafgift for passage af Storebæltsforbindelsen kan fratrækkes med 110 kr. pr. passage. Broafgift for passage af Øresundsforbindelsen kan fratrækkes med 50 kr. pr. passage. Udgifter til broafgift skal også kunne dokumenteres. Personer, der benytter kollektiv trafik til transport mellem hjem og arbejdsplads, kan fratrække henholdsvis 15 kr. og 8 kr. pr. passage af Storebæltsforbindelsen og Øresundsforbindelsen.

Medarbejderen er ikke skattepligtig af arbejdsgiverens betaling af udgifter til færgebillet eller broafgift, hvis udgifterne afholdes i forbindelse med erhvervsmæssig kørsel eller kørsel mellem hjem og arbejdsplads. Dette gælder, uanset om kørslen sker i egen bil eller i firmabil. Skattefriheden for arbejdsgiverbetalt færgebillet og broafgift gælder også, selv om medarbejderen selv har finansieret betalingen helt eller delvist via en generel bruttolønnedgang.

Udlejning af egen bil

Udlejer medarbejderen sin egen bil til andre lejlighedsvist, fx via Gomore, Snapp Car eller lignende, skal der betales skat af indtægten. Dette gælder, uanset hvordan det er formidlet.

Der kan vælges to opgørelsesmetoder. Enten
1. bundfradrag
2. regnskabsmetoden

Ad. 1 Bundfradrag
Benyttes bundfradraget, opgøres den skattepligtige indtægt ved at trække 10.800 kr. (2022) fra de samlede indtægter og herefter fratrække 40 %. Det vil sige, at der betales skat af 60 % af de indtægter, der overstiger bundfradraget. Dog forøges bundfradraget for udlejning af private biler (som følge af aftalen om grøn omstilling af vejtransporten) til 20.300 kr. pr. år fra og med 2022, såfremt bilen er en el- eller pluginhybrid, nul- eller lavemissionsbil.

Ad. 2. Regnskabsmetoden
Benyttes denne metode, findes den skattepligtige indtægt ved at trække de udgifter, der er forbundet med udlejningen, fra de samlede udlejningsindtægter. Der kan kun fratrækkes de udgifter, der knytter sig til udlejningen, og ikke udgifter, der knytter sig til egen brug af bilen.

Der skal føres kørebog, som bruges til at udregne den del af udgiften, der knytter sig til udlejningen. I kørebogen noteres bilens kilometerstand ved indkomstårets begyndelse og ophør og kilometerstanden før og efter hver udlejning.

Der gives fradrag for den del af udgifterne til driften og vedligeholdelse, der knytter sig til udlejningen. Dette gøres ved at opgøre, hvor stor en procentdel udlejningskørslen udgør af årets samlede kørsel. Hvis udlejningskørslen udgør 10 % af den samlede årlige kørsel, vil man kunne fratrække 10 % af udgifterne til eksempelvis service, dæk, grøn ejerafgift, forsikring mv. Udgifter til benzin kan ikke fradrages, da lejer som udgangspunkt betaler benzinen. Endelig kan der gives fradrag for en procentmæssig del af årets skønnede værditab.

Moms
Hvis indtægten for udlejningen overstiger 50.000 kr. inden for en periode på 12 måneder, skal man momsregistreres og betale moms. Hvis man driver anden momspligtig virksomhed, indgår alle ens indtægter, når der tages stilling til, om registreringsgrænsen overskrides.

Valget mellem firmabil og egen bil

Mange virksomheder har indført en ordning med fleksibel løn, som giver den enkelte medarbejder mulighed for at vælge firmabil mod en lønnedgang, som helt eller delvist svarer til virksomhedens budgetterede omkostninger til firmabilen.

Men er det fordelagtigt at få en firmabil – eller er egen bil i virkeligheden at foretrække?

Beslutningen om firmabil kontra egen bil skal tages med udgangspunkt i de økonomiske konsekvenser for både arbejdsgiver og medarbejder.

De fleste arbejdsgivere stiller krav om, at virksomhedens samlede omkostninger skal være uændrede, hvad enten medarbejderen får stillet en firmabil til rådighed eller får udbetalt løn og skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel i egen bil. Skattereglerne tillader ikke, at omkostninger til en firmabil modregnes direkte i medarbejderens bruttoløn. Der skal i stedet være tale om en generel bruttolønnedgang, som er baseret på arbejdsgiverens forventede driftsomkostninger i forbindelse med firmabilen.

Faktorer, som påvirker valget

Beregningen af, om det skattemæssigt er mere gunstigt at have firmabil frem for egen bil, er den samme, uanset om bilen skal anvendes af en medarbejder, en hovedaktionær eller en selvstændigt erhvervsdrivende. Der indgår forskellige faktorer i beregningsmodellen, som kan påvirke valget i den ene eller den anden retning.

Følgende faktorer skal fremhæves:

- Omfanget af den private kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejdsplads
- Omfanget af den erhvervsmæssige kørsel
- Bilens anskaffelsespris, værditab og udgifter til finansiering og drift.

Privat kørsel

En omfattende privat kørsel tynger vægtskålen i retning af firmabil. I den forbindelse har afstanden mellem hjem og arbejdsplads også betydning, fordi denne kørsel er privat kørsel. Modsat berettiger kørsel mellem hjem og arbejdsplads til befordringsfradrag, hvis kørslen sker i egen bil. En person med firmabil kan ikke få befordringsfradrag.

Satser for befordringsfradrag i 2022

Samlet kørsel pr. dag	Fradrag pr. km
0 – 24 km	0 kr.
25 – 120 km	1,98 kr.
Over 120 km	0,99 kr.

Personer, som er bosat i særligt udpegede udkantskommuner, har ret til fradrag med den høje sats på 1,98 kr. for al daglig befordring ud over 24 kilometer.

Erhvervsmæssig kørsel

Omfanget af den erhvervsmæssige kørsel er også en afgørende faktor i valget mellem firmabil og egen bil. Erhvervsmæssig kørsel i egen bil berettiger til skattefri kørselsgodtgørelse efter Skatterådets satser, og derfor påvirker en stor erhvervsmæssig kørsel valget i retning af egen bil frem for firmabil.

Satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2022

Årlig kørsel pr. arbejdsgiver	Maksimal kørselsgodtgørelse
0 – 20.000 km	3,51 kr. pr. km
Over 20.000 km	1,98 kr. pr. km

Et højt antal erhvervsmæssige kilometer taler for kørsel i egen bil, især når der er tale om forholdsvis billige biler. Det skyldes, at skattefri kørselsgodtgørelse er en fast sats, som er uafhængig af bilens pris, og derfor vægter skattefri kørselsgodtgørelse forholdsvis mere i beregningen for billige biler.

Anskaffelsespris, værditab, finansierings- og driftsudgifter

I valget mellem firmabil og egen bil spiller bilens anskaffelsespris, værditab, finansierings- og løbende driftsudgifter en afgørende rolle.

Bilens anskaffelsespris har betydning både for den skattepligtige værdi af fri bil og bilens værditab. En dyr bil medfører en højere beskatning af fri bil, men knækket på beregningsformlen ved 300.000 kr. sammenholdt med det faktum, at en dyr bil har et større værditab og flere driftsomkostninger, giver en tendens til, at det bedst kan betale sig at have en dyr bil som firmabil.

Værditab

Én af de største omkostningsposter er bilens værditab.

Værditabet afhænger af mange faktorer, herunder bilens mærke og model. Ejertid er også en væsentlig faktor, fordi bilens værditab er størst i de første år. Ved hyppig udskiftning af bilen er det gennemsnitlige værditab større, end hvis bilen beholdes i eksempelvis 4-5 år.

Et stort værditab peger i retning af firmabil, fordi medarbejderen får fradrag for værditabet via sin bruttolønnedgang mv.

Finansieringsudgifter

Renteniveauet har også en vis indflydelse på valget mellem firmabil og egen bil. Et højt renteniveau medvirker til, at firmabil bedst kan betale sig, fordi den sparede skat af bruttolønnedgangen ved valg af firmabil er større end den sparede skat af renteudgifter ved valg af egen bil.

Løbende driftsudgifter

De løbende driftsudgifter til en bil omfatter blandt andet ejerafgift, forsikring, brændstof og vedligeholdelse.

I beslutningsprocessen vil en del af driftsudgifterne være skønnede beløb. Det afgørende for en korrekt beregning ved valget mellem firmabil og egen bil er, at de skønnede beløb er realistiske, således at de kommer til at svare nogenlunde til de faktiske udgifter.

Beregningseksempel

Arbejdsgiveren kigger normalt på den samlede lønudgift til den enkelte medarbejder. Om lønudgiften så består af

kontant løn og skattefri godtgørelse for erhvervsmæssig kørsel eller af kontant løn og firmabil, er uden betydning.

Medarbejderen har fokus på, om det er firmabil eller egen bil, der resulterer i den laveste nettoudgift.

Generelle forudsætninger

Bilen købes den 2. januar 2022 for 500.000 kr.

Bilen sælges den 30. december 2024 for 250.000 kr.

Skattepligtig værdi af fri bil ved et miljøtillæg, der sættes til 5.000 kr., udgør i alt 410.500 kr.

(24 % af 300.000 kr. + 21 % af 200.000 kr. + 350 % af 5.000 kr.) + (23,5 % af 300.000 kr. + 21,5 % af 200.000 kr. + 450 % af 5.000 kr.) + 23 % af 300.000 kr. + 22 % af 200.000 kr. + 600 % af 5.000 kr.)

Udgifter til ejerafgift, forsikring, benzin og vedligeholdelse er fastsat til 60.000 kr. om året.

Finansieringsudgifterne er fastsat til 60.000 kr. for den 3-årige periode. Medarbejderens fradragsværdi af renterne udgør 26,6 %.

Den erhvervsmæssige kørsel udgør 5.000 kilometer om året, hvilket berettiger til en samlet kørselsgodtgørelse på 52.650 kr. i perioden (3 x 5.000 x 3,51).

Medarbejderen bor 40 kilometer fra arbejdspladsen og er i den 3-årige periode berettiget til et samlet befordringsfradrag på 66.528 kr. (3 x 1,98 x 56 x 200) ved valg af egen bil. Befordringsfradraget har en fradragsværdi på 26,6 %.

En objektiv sammenligning af firmabil og egen bil forudsætter, at medarbejderens løn nedsættes med de faktiske omkostninger til firmabilens drift mv. reduceret med skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervsmæssig kørsel. Ordningen vil dermed være udgiftsneutral for arbejdsgiveren. Da skattereglerne ikke tillader, at omkostningerne til en firmabil modregnes direkte i medarbejderens løn, skal firmabilordningen i stedet indeholde en generel bruttolønnedgang, der er baseret på arbejdsgiverens forventede driftsomkostninger til firmabilen.

I det valgte eksempel udgør medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil 422.180 kr., medens de samlede nettoudgifter ved valg af egen bil udgør 403.704 kr. valg af egen bil er under de angivne forudsætninger dermed den billigste løsning for medarbejderen og udgiftsneutral for arbejdsgiveren.

Medarbejderens nettolønnedgang

Værditab	250.000 kr.
Driftsudgifter	180.000 kr.
Finansieringsudgifter	60.000 kr.
Samlede udgifter	490.000 kr.
Kørselsgodtgørelse	- 52.650 kr.
Bruttolønnedgang for tre år	437.350 kr.
Skat heraf, 56,5 %	- 247.102 kr.
Nettolønnedgang	**190.248 kr.**

Medarbejderens nettoudgifter ved valg af egen bil

Samlede udgifter	490.000 kr.
Fradragsværdi af renter (26,6 % af 60.000 kr.)	- 15.960 kr.
Fradragsværdi af befordring (26,6 % af 63.840 kr.)	- 17.696 kr.
Kørselsgodtgørelse	- 52.650 kr.
Nettoudgift	**403.704 kr.**

Medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil

Nettolønnedgang	190.248 kr.
Skat af værdi af fri bil (56,5 % af 410.500 kr.)	231.932 kr.
Nettoudgift	**422.180 kr.**

Selvstændigt erhvervsdrivende

Den skattemæssige behandling af en bil, der anvendes til både erhvervsmæssig og privat kørsel (en blandet benyttet bil), afhænger af, om den selvstændigt erhvervsdrivende anvender virksomhedsordningen eller ej – og i givet fald, om bilen indgår i virksomhedsordningen eller holdes uden for virksomhedsordningen.

Skatterådet har truffet en afgørelse, der siger, at praksis om splitleasing ikke kan anvendes i relation til virksomhedsordningen og den selvstændigt erhvervsdrivende. Det er altså ikke muligt at indgå en leasingkontrakt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel og dermed undgå beskatning af fri bil.

Virksomhedsordningen anvendes

En selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, kan vælge, om en blandet benyttet bil skal indgå i virksomhedsordningen eller holdes udenfor. De skattemæssige konsekvenser af disse to valgmuligheder er forskellige.

Bilen indgår i virksomhedsordningen

En selvstændigt erhvervsdrivende, der vælger at lade en blandet benyttet bil indgå i virksomhedsordningen, beskattes af fri bil efter de samme regler, som gælder i ansættelsesforhold. Den skattemæssige værdi af fri bil skal indtægtsføres i virksomheden og overføres til ejeren i den såkaldte hæverækkefølge og bliver dermed beskattet.

Alle driftsudgifter og skattemæssige afskrivninger på bilen fragår fuldt ud ved opgørelsen af virksomhedens skattemæssige resultat. Selv om bilen behandles som et fuldt erhvervsmæssigt aktiv, skal bilen føres på en særskilt afskrivningskonto, fordi der i afskrivningslovens forstand er tale om et blandet benyttet driftsmiddel.

Blandet benyttet ladestander

Vær opmærksom på elbiler. Her gælder det frem til den 30. juni 2021, at hvis den selvstændigt erhvervsdrivende får stillet ladestander og installationen heraf til rådighed af virksomheden ved sin bopæl, og hvis ladestanderen anvendes både erhvervsmæssigt og privat, da vil den ikke kunne indgå i virksomhedsordningen.

Når ladestanderen ikke kan indgå i virksomhedsordningen, skal virksomheden godtgøre de faktiske omkostninger ved den erhvervsmæssige opladning af elbil eller pluginhybridbil. Den del af de samlede driftsomkostninger inklusive afskrivning, der svarer til den erhvervsmæssige andel af den samlede opladning, fragår ved opgørelse af virksomhedens overskud. Beløbene refunderes den selvstændige. Beløbene overføres på linje med andre udlæg, som den selvstændige måtte have for virksomheden. Beløbene medregnes ved opgørelse af den selvstændiges personlige indkomst. Den del af de samlede driftsomkostninger inklusive afskrivning, der svarer til den erhvervsmæssige andel af den samlede opladning af elbil eller pluginhybridbil, fratrækkes ved opgørelsen af den selvstændiges personlige indkomst.

Med virkning fra 1. juli 2021 gælder det, at en ladestander, der benyttes både erhvervsmæssigt og privat, kan indgå i den selvstændigt erhvervsdrivendes virksomhedsordning. Det medfører, at værdien af ladestander og installation heraf (ladestik), der er stillet til rådighed sammen med privat rådighed over en elbil eller pluginhybridbil, ikke skal beskattes. Hvis der sker beskatning af fri elbil eller pluginhybridbil i en sammenhængende periode, der er kortere end seks måneder, skal markedsværdien af ladestander og installation medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst ved periodens ophør, hvis installationen overgår til privat brug.

Ved salg af en blandet benyttet bil, som har været i virksomhedsordningen i hele ejerperioden, skal fortjeneste eller tab indgå fuldt ud i virksomhedens driftsresultat.

Biler i I/S

Hvis en virksomhed drives som et interessentskab (I/S), og interessenterne anvender virksomhedsordningen, skal alle interessenterne beskattes fuldt ud af fri bil, hvis de har en delebil. Beskatningen sker med fuld værdi for alle interessenterne, der har haft den samme bil til rådighed for privat

kørsel. Denne praksis om beskatning af interessenter er i overensstemmelse med de for lønmodtagere gældende regler (flere medarbejdere råder over samme bil, dog ikke ægtefæller og samlevende).

Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen

En selvstændigt erhvervsdrivende kan vælge at holde en blandet benyttet bil uden for virksomhedsordningen og dermed undgå beskatning af fri bil. Udgifterne til den erhvervsmæssige kørsel kan godtgøres efter to forskellige metoder:

- Udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse efter Skatterådets satser
- Refusion af den del af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivning, der svarer til den erhvervsmæssige andel af bilens samlede kørsel.

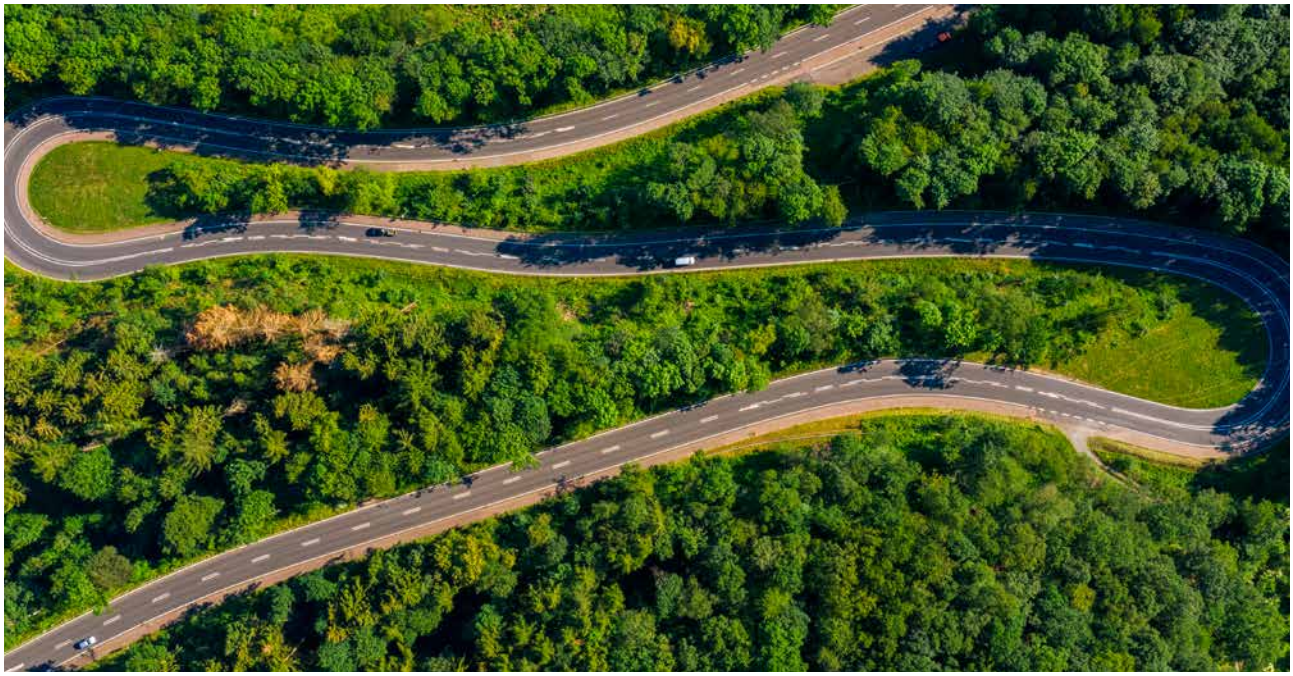
Uanset hvilken af de to metoder den erhvervsdrivende vælger, vil beløbet fragå i virksomhedens overskud og overføres til virksomhedsejeren uden om den såkaldte hæverækkefølge.

Der er teoretisk ikke noget krav om en egentlig kørebog, der dokumenterer omfanget af den erhvervsmæssige kørsel, men det tilrådes dog, at der føres kørebog ved refusion af de faktiske driftsomkostninger, medmindre der er indgået en aftale med Skattestyrelsen om fordelingen mellem privat og erhvervsmæssig kørsel. Sker der refusion efter Skatterådets satser, anbefales det, at der laves et afregningsbilag svarende til de regler, der gælder for medarbejdere, der kører erhvervsmæssigt i egen bil. Der er taget udgangspunkt i disse anbefalinger i det følgende.

Refusion efter Skatterådets satser

Ved refusion af erhvervsmæssig kørsel efter Skatterådets satser udarbejdes et bogføringsbilag med følgende oplysninger:

- Modtagerens navn
- Kørslens erhvervsmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørslens geografiske mål samt eventuelle delmål
- Antal kørte kilometer
- De anvendte satser
- Beregning af kørselsgodtgørelsen.



Kørselsgodtgørelsen fratrækkes i virksomhedsindkomsten og overføres til virksomhedsejeren uden om den såkaldte hæverækkefølge. Beløbet er skattefrit for virksomhedsejeren.

Ved salg af bilen er fortjeneste og tab indkomstopgørelsen uvedkommende, hvis der i hele ejerperioden er sket refusion efter Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse.

Refusion af faktiske udgifter

En kørebog skal indeholde:

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
- Datoen for kørslen
- Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervsmæssig kørsel. For den erhvervsmæssige kørsel skal der være angivet bestemmelsessted og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere den erhvervsmæssige kørsel.

Den erhvervsmæssige andel af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivninger, fratrækkes i virksomhedens indkomst og overføres til virksomhedsejeren uden om den såkaldte hæverækkefølge. Beløbet indtægtsføres i virksomhedsejerens personlige indkomst, men der opnås et tilsvarende fradrag også i den personlige indkomst.

Ved salg af bilen skal fortjenesten eller tabet medregnes i den personlige indkomst, og der skal ikke betales AM-bidrag af avancen. Den skattepligtige eller fradragsberettigede del af avancen svarer til forholdet mellem den samlede kørsel og den erhvervsmæssige kørsel i årene forud for salgsåret. Hvis bilen fra anskaffelsestidspunktet og frem til udgangen af indkomståret forud for salgsåret har kørt 150.000 kilometer, hvoraf de 50.000 kilometer er erhvervsmæssig kørsel, skal 1/3 af fortjenesten eller tabet medregnes ved indkomstopgørelsen.

Principskifte for dækning af biludgifter

Når bilen ikke er i virksomhedsordningen (eller virksomhedsordningen ikke anvendes), kan der vælges mellem fradrag for faktiske driftsomkostninger eller Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse.

Der kan skiftes opgørelsesmetode, men kun én gang for samme bil. Skiftet skal ske ved begyndelsen af et indkomstår. Ændring af opgørelsesprincip ved køb af en anden bil anses ikke for principskifte.

Såfremt der er sket principskifte for samme bil, skal kun den del af avancen, der kan henføres til de år, hvor der er foretaget fradrag for faktiske udgifter, beskattes.

Eksempel

2021	
Købspris 1. januar	400.000 kr.
Afskrivning 25 %	100.000 kr.
Erhvervsmæssig andel, 60 %	**60.000 kr.**
2022	
Salgspris 31. december	280.000 kr.
Skatterådets satser anvendt	
Værdiforringelse	
Købspris	400.000 kr.
Salgspris	- 280.000 kr.
Værdiforringelse 24 mdr.	120.000 kr.
Værdiforringelse i 2021 (12 mdr.)	60.000 kr.
Erhvervsmæssig andel, 60 %	**36.000 kr.**
Skattepligtig fortjeneste	
Erhvervsmæssig andel af afskrivninger	60.000 kr.
Erhvervsmæssig andel af værdiforringelse	- 36.000 kr.
Skattepligtig avance	**24.000 kr.**

Bilen føres ind eller ud af virksomhedsordningen

Overførsel af biler til eller fra virksomhedsordningen er omfattet af reglerne for indskud eller hævning i virksomheden. Overførslen kan også udløse beskatning af fortjeneste eller fradrag for tab.

Bilen tages ud af virksomhedsordningen

Skattemæssigt er overførsel af en blandet benyttet bil fra virksomhedsordningen til privatøkonomien et salg af bilen til handelsværdien på overførselstidspunktet. Dette gælder også, selv om bilen fortsat er en blandet benyttet bil, der skal anvendes erhvervsmæssigt i virksomheden. Der skal derfor opgøres en skattepligtig avance.

En blandet benyttet bil, der tages ud af virksomhedsordningen, og som fortsat anvendes til delvis erhvervsmæssig kørsel, kan kun ske med virkning fra begyndelsen af et indkomstår. Overførslen af bilen er en hævning i hæverækkefølgen, medmindre værdien kan bogføres på en mellemregningskonto. Udtages der samtidig bilgæld, skal disse to transaktioner ske efter et bruttoprincip.

Eksempel

Købspris i november 2020	600.000 kr.
Afskrivning 2020, 25 %	- 150.000 kr.
Saldoværdi 1. januar 2021	450.000 kr.
Afskrivning 2021, 25 %	- 112.500 kr.
Saldoværdi 1. januar 2022	**337.500 kr.**
Bilens handelsværdi 1. januar 2021	400.000 kr.
Saldoværdi på overførselstidspunktet	- 337.500 kr.
Skattepligtig fortjeneste	**63.500 kr.**

Den skattepligtige fortjeneste indtægtsføres i virksomheden. Hvis virksomhedsejeren herefter vælger at få godtgjort de faktiske udgifter for erhvervsmæssig kørsel, vil afskrivningsgrundlaget udgøre 400.000 kr.

Er bilen leaset, vil overførsel fra virksomhedsordningen til privatøkonomien medføre, at virksomheden skal indtægtsføre den del af en fratrukket leasingydelse, der overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelse af leasingaftalen og bilens handelsværdi, når den tages ud af virksomhedsordningen (skal ske primo året). Er der eksempelvis fratrukket 100.000 kr. i leasingydelse, og er bilens værdi ved indgåelse af leasingaftalen 700.000 kr. og ved overførsel fra virksomhedsordningen 640.000 kr., skal der i virksomheden indtægtsføres 40.000 kr.

Bilen overføres til virksomhedsordningen

Overførsel af en blandet bil fra privatøkonomien til virksomhedsordningen (bilen skal fortsat også anvendes privat) har ingen skattemæssige konsekvenser. Først ved et senere salg af bilen skal fortjenesten eller tabet indgå i indkomstopgørelsen. Overgår bilen til udelukkende erhvervsmæssig anvendelse, sidestilles dette dog med et salg, og der skal opgøres en skattepligtig avance.

En blandet benyttet bil, der overføres til virksomhedsordningen, og som fortsat anvendes til såvel privat som erhvervsmæssig kørsel, kan kun ske med virkning fra begyndelsen af et indkomstår. Bilens handelsværdi på tidspunktet for overførslen anses for et indskud i virksomhedsordningen. Overføres samtidig bilgæld, skal disse to transaktioner ske efter et bruttoprincip.

Når bilen indgår i virksomhedsordningen på salgstidspunktet, skal fortjeneste eller tab medregnes til virksomhedens indkomst. Der gælder særlige regler for opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller fradragsberettigede tab, blandt andet afhængig af, om refusion for erhvervsmæssig kørsel, mens bilen var uden for virksomhedsordningen, er sket efter Skatterådets satser, eller det er de faktiske driftsomkostninger, der er blevet refunderet.

Virksomhedsordningen anvendes ikke

En selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke anvender virksomhedsordningen, kan vælge mellem følgende to fradragsmetoder:

- Fradrag for den del af de samlede driftsomkostninger, inklusive afskrivninger, der svarer til den erhvervsmæssige andel af bilens samlede kørsel
- Fradrag for erhvervsmæssig kørsel efter Skatterådets satser for skattefri kørselsgodtgørelse.

Om fradrag for udgifter efter de to metoder og den skattemæssige behandling ved salg af bilen, se afsnittet "Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen".

Der skal dog betales AM-bidrag af fortjenesten ved salg af bilen.

Biler – skat og moms 2022
© Revitax. www.revitax.com
Redaktion: Lene Rasander (ansv.), Mark Arnecke og Jacob S. Larsen. Grafisk tilrettelæggelse: Pe Solutions ApS.
Vi tager forbehold for fejl og mangler i vores referat af lovgivning m.m., og vi påtager os intet rådgivningsansvar uden forudgående konsultation vedrørende de omhandlede emner.
Eftertryk af hele artikler med kildeangivelse er tilladt.
Redaktionen er afsluttet den 10. december 2021.

Ewaldsgade 5
2200 København N
T 3391 2201
www.revitax.com