



SKATTEMINISTERIET

# Skatterådets årsberetning

2011

MAJ 2012



---

---

# Indhold

---

- 5 Forord
- 9 Skatterådet set fra en rådgivers stol
- 17 Beskatning af personalegoder – endnu engang
- 33 Den skattemæssige behandling af el-biler
- 42 Strukturtilpasninger i forsyningssektoren – vandværker mv.
- 52 VE-anlæg – den skatte- og momsmæssige behandling
- 57 Særordning for rejsebureauer
- 63 Statistik

## **Præsentation af Skatterådets medlemmer**

Boksene indeholder en kort præsentation af Skatterådets medlemmer. Skatterådet består af 19 medlemmer, som er valgt af Folketinget og udnævnt af skatteministeren, herunder efter indstilling fra interesseorganisationer. Der er tale om lægfolk, dvs. personer, der ikke er ansat i Skatteministeriet.



---

---

# Forord

---

Der er pr. 1. november 2011 nedsat et nyt Skatteråd. Men hvad betyder Skatterådet for omverdenen? Kan og skal borgere, virksomheder og rådgivere have krav og forventninger til det nye Skatteråd?

I denne 6. årsberetning fra Skatterådet skriver formand for Skatterådet Hanne Søgaard Hansen om sine tanker og overvejelser om det nye Skatteråds arbejde og betydning.

## Indledning

I 2011 blev der udnævnt et nyt Skatteråd.

Skatterådet blev etableret i 2005. I skatteforvaltningsloven er det bestemt, at den ordinære funktionsperiode er på seks år. Den første funktionsperiode begyndte den 1. november 2005. Da funktionsperioden for Skatterådet derfor udløb pr. 31. oktober 2011, er der med virkning fra 1. november 2011 udnævnt et nyt skatteråd.

## Skatterådets sammensætning

Skatterådet består af 19 medlemmer. Folketinget vælger 6 medlemmer, og skatteministeren udnævner 13 medlemmer.

Folketinget har valgt følgende seks medlemmer:

- Folketingsmedlem John Dyrby Paulsen (S)
- Forhenværende medlem af Folketinget Karsten Hønge (udpeget af SF)
- Statsautoriseret revisor Leon Sebbelin (udpeget af RV)
- Folketingsmedlem Torsten Schack Pedersen (V)
- Folketingsmedlem Mads Rørvig (V)
- Statsaut. revisor Søren Gynter-Sørensen (udpeget af DF)

---

---

Blandt de medlemmer, som skatteministeren udnævner, skal fire medlemmer være repræsentanter for henholdsvis landbruget, industrien eller håndværket, handelen og lønmodtagerne, og fire medlemmer udnævnes efter indstilling fra Kommunernes Landsforening. Skatteministeren har udnævnt følgende medlemmer:

- Direktør Ole Draborg, indstillet af Håndværksrådet
- Direktør, cand. jur. MBA Christian T Ingemann, indstillet af Dansk Erhverv
- Direktør Tine Roed, indstillet af Dansk Industri
- Gårdejer Niels Rasmussen, indstillet af Landbrug og Fødevarer
- Chefanalytiker Jonas Schytz Juul, indstillet af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd
- Rådgivende skatterevisor Christen Amby
- Professor Bent Greve
- Professor Christen Sørensen
- Viceborgmester Carsten Rasmussen, Lejre (A), indstillet af KL
- Byrådsmedlem Christian Kaastrup, Svendborg (A), indstillet af KL
- Kommunalbestyrelsesmedlem Benny Hammer, Norddjurs (C), indstillet af KL
- Viceborgmester Arne Lægaard (V), indstillet af KL

Det ”nye” Skatteråd består både af en række medlemmer, der er genudnævnt, og af en række nye medlemmer. Dette betyder, at vi har et Skatteråd, der ud over at repræsentere samfundet bredt, også består af en god blanding. Nogle medlemmer har erfaring med rådets arbejde, og nye medlemmer der vil se på rådets arbejde med friske øjne. Jeg glæder mig til samarbejdet med det nye Skatteråd.

Årsberetningen indeholder på de følgende sider en kort præsentation af de enkelte medlemmer.

### **Skatterådet som lægmandsinstitution**

Det er vigtigt at understrege, at Skatterådet ikke er et klageorgan, men derimod en vigtig lægmandsinstitution i skattesystemet. Som lægmandsorgan er Skatterådet med til at give afgørelserne på skatteområdet legitimitet. Deltagelse af lægmænd er særligt af betydning, når Skatterådet træffer afgørelser, der ikke blot

---

---

fortolker loven, men også trækker grænser og fastlægger de rammer, som Skatteadministrationen efterfølgende skal arbejde indenfor.

Der er måske nogen, der vil hævde, at Skatterådets afgørelser ikke ville være meget anderledes, hvis det var embedsmænd, der traf afgørelserne. Jeg tror, at det er rigtigt, at i mange afgørelser ville man nå til det samme resultat, uanset om der har deltaget lægmænd i afgørelsen eller ikke. Men tilbage bliver en række afgørelser, hvor man inden for ”den juridiske ramme” kan nå til forskellige resultater. Fx kan en arbejdsgiver give sine medarbejdere en julegave i form af en tingsgave, når den ikke koster mere end 700 kr. Er der derimod tale om kontanter, er gaven skattepligtig, selv om beløbsgrænsen ikke er overskredet. Men hvad med et gavebevis på et valgfrit hotelophold? Er det en tingsgave, eller må det betragtes som kontanter? Her er der plads til, at rådet kan diskutere spørgsmålet og nå et resultat, som rådet finder rigtigt og fornuftigt.

Det er derfor min overbevisning, at det er sundt, at der deltager lægmænd i afgørelsen af sager i Skatterådet. Ikke blot er det med til at sikre en balance mellem skatteyder og skatteadministrationen, men der sendes også stærke og vigtige signaler til skattesystemet om, at der skal være fornuft, rimelighed og proportionalitet i administrationen af skatte- og afgiftslovgivningen.

Jeg er selvfølgelig opmærksom på, at der er den omkostning ved en lægmandsinstitution, at det kan indebære en længere sagsbehandlingstid for at få truffet afgørelsen. Denne omkostning er imidlertid efter min opfattelse nødvendig og acceptabel, når der henses til den retssikkerhedsgaranti, som medvirken af lægmænd udgør for borgere og virksomheder.

### **Krav og forventninger til Skatterådet**

I årsberetningen for 2010 skrev jeg, at Skatterådet ofte er Skatteministeriets juridiske frontlinje, hvor de nyeste tendenser og dispositioner på skatte- og afgiftsområdet bliver præsenteret for første gang. Som artiklerne i denne årsberetning og artiklerne i tidligere årsberetninger viser, spænder de dispositioner og juridiske problemstillinger, der forelægges for Skatterådet, meget vidt både indholdsmæssigt og fagligt. Også kompleksiteten i sagerne kan være meget forskellig.

---

---

Selv om kompleksiteten i sagerne og i skattelovgivningen betyder, at der stilles store krav til Skatterådet og dets medlemmers indsigt og årvågenhed, så er det min opfattelse, at den vigtigste rolle for lægmændene i Skatterådet er at sikre, at der i behandlingen af sagerne inddrages betragtninger om rimelighed, forståelighed, accept i befolkningen, skatteydere motiver, administrative overvejelser og sågar politiske holdninger, når en afgørelse skal træffes. Disse vigtige betragtninger tror jeg ikke, man kan hente andre steder.

Ud over at sagerne stiller krav til Skatterådet og dets medlemmer, vil der tilsvarende være krav og forventninger fra interessenter og kunder.

For at blive lidt klogere på kundernes krav og forventninger er der i denne årsberetning interviews med tre rådgivere, der på grundlag af de erfaringer, de har med Skatterådets behandling af anmodninger om bindende svar, kommer med deres krav og forventninger til Skatterådets arbejde, set fra en rådgivers stol.

Hanne Søgaard Hansen



Navn: **Hanne Søgaard Hansen**  
Formand for Skatterådet  
Udnævnt af Skatteministeren

Stilling: Advokat

Uddannelse: Cand. jur.

---

---

# Skatterådet set fra en rådgivers stol

---

”3 repræsentanter for rådgivningsbranchen fortæller i disse interviews om deres erfaringer, krav og forventninger i forbindelse med Skatterådets behandling af anmodninger om bindende svar.”

## Skatterådet er lynafleder

Skattelovgivning er ikke blevet mindre kompleks gennem årene, og praksis kan henover årene flytte sig. Så selv om en rådgiver har mangeårig erfaring og dyb viden, er der stadig brug for få bindende svar fra Skatterådet, især inden for bestemte discipliner.

Det fastslår to erfarne rådgivere fra nogle af Danmarks største revisionselskaber.

- Et af mine områder er incitamentsbeskatning og aktieafløjning, hvor reglerne ofte undergår ændringer, hvor også allerede etablerede programmer kan blive påvirket. Også praksis på dette område er i bevægelse konstant. Derfor er jeg ofte i en situation, hvor jeg anbefaler mine klienter at søge bindende svar for at få fuldstændig klarhed, siger Director, Tax, hos KPMG, Anja Bech.

Director, Indirekte Skat, hos Deloitte, Lars Rasmussen, er enig.

- I nogle tilfælde kan det på momsområdet være fornuftigt, at min kunde får en tilkendegivelse på et momsspørgsmål. I værste fald kan et forkert svar betyde en ”efterregning” på 25 procent af omsætningen tre år tilbage.

## Virksomheden har brug for komfort

Anja Bech uddyber:

- Min klient, en virksomhed, skal kunne fortælle med sikkerhed, om hvornår for eksempel beskatningen sker i et bonusprogram. Senest har vi oplevet dette i den



---

---

finansielle sektor, når det gælder bonusaflønnig til risikotagere, direktions- og bestyrelsesmedlemmer. For denne persongruppe skal bonusaflønnig på grund af nye EU-regulativer, som blev implementeret i Danmark med ganske kort ”varsel” i slutningen af 2010, i stor udstrækning opfylde visse krav til blandt andet udbetalingstæpi og restriktioner i form af tvungen båndlæggelse. Reglerne har givet en række juridiske udfordringer i forhold til den skattemæssige situation. I denne sammenhæng har muligheden for at få et hurtigt bindende svar været helt afgørende, fordi virksomheden har brug for komfort. I forhold til den store palet af personalegoder, kan det dog diskuteres, om Skatterådet måske har været brugt lidt for meget, og om de mange bindende svar virker efter hensigten, og skaber den fornødne klarhed.

- På nogle punkter er det overflødigt at bede om bindende svar, og så er der ingen grund til at besvære systemet, tilføjer Lars Rasmussen.

- Jeg tager ofte en diskussion med kunder, om de skal bede om et bindende svar. Rigtig mange gange anbefaler jeg ikke at tage bindende svar, hvis de først og fremmest skal bruges til at dække en risiko. For hvis det er risikoafdækning, man går efter, så er der rigtig mange måder – inden for det område, som jeg arbejder med – hvor der kan være andre og lige så effektive metoder.

#### **Anja Bech, Director Tax, KPMG**

Cand. jur. Århus Universitet, Told og Skat (1999), PricewaterhouseCoopers (1999 - 2001),  
KPMG Statsautoriseret Revisionspartnerselskab (2001 - ).  
Medforfatter til artikler om aktieløn i faglige tidsskrifter.

#### **Lars Rasmussen, Director, Indirekte Skat, Deloitte**

Toldvæsenet, senere Told&Skat (1981 - 1989), PricewaterhouseCoopers (1989 - 2004), Deloitte 2004 - )  
Forfatter til artikler i danske og udenlandske tidsskrifter, medforfatter til ”Momsloven med kommentarer, Forlaget Thomson.

---

---

## **Lynafleder og fortolker**

Men de to rådgivere er enige om, at Skatterådet skal kunne bruges som lynafleder eller fortolker af nye love, hvor nuancerne ikke er kendt, for eksempel i forbindelse med ikrafttrædelse.

Sagsbehandlingstider er altid et følsomt emne, når det handler om virksomheders forhold til det offentlige. Mange, der har haft en langsommelig sagsbehandling i en konkret sag, bidrager gerne i frustration gennem medier og almindelig snak med synspunkter om, at det offentlige, herunder SKAT, er langsomt.

- Men på det punkt kan jeg kun give ros til Skatterådet, siger Anja Bech.
- For bare 5-6 år siden kunne man godt afsætte minimum 3 eller oftere 6 måneder til at få en afgørelse. Men på det seneste har jeg haft gode erfaringer, og i en konkret sag er det lykkedes mig at få en sag igennem systemet på under 1 måned. Rådet er kommet hurtigere ud af busken, og der kommer udkast hurtigere, og det er vigtigt, når det er nye regler eller EU-regulativer, der skal implementeres.

Lars Rasmussen:

- Mine oplevelser er lidt mere blandede. Jeg har nogle eksempler på, at tingene godt må have gået lidt hurtigere. I februar var jeg i Skatterådet med en bestemt sag om moms på byggegrunde, hvor nye regler var gældende fra årsskiftet 2010/2011. Sagen blev rejst i marts 2011. Men det blev først i 2012, at den kom på Skatterådets møde. Heldigvis gjorde det ikke så meget i dette tilfælde.
- I andre tilfælde har nogle af mine kunder, der arbejder sæsonbetonet, brug for en hurtig afklaring, fordi der ellers ryger en hel sæson. Men for rådgiveren kan det også være rigtig fornuftigt i stedet at bruge tid på dialog med sekretariatet og få en god høringsrunde.

## **Foretræde i modvind**

Rådgiverne kan også søge at få foretræde for Skatterådet, hvor medlemmerne kan stille uddybende spørgsmål.

- Man møder kun op, hvis man har vinden imod sig og vil forsøge at vinde en ellers tabt sag, ellers er der ingen grund til det, siger Lars Rasmussen med et smil.

---

---

For eksempel en sag, som Skatteministeriet valgt at indstille til afgørelse på en bestemt måde, og hvor rådgiveren er uenig i afgørelsen. Så kan man vælge foretræde som et sidste forsøg på at tale sin sag.

- Jeg gjorde det for nylig, hvor odds virkede dårlige for virksomheden, men de valgte at investere de sidste timer i sagen. Heldigvis lykkedes det at vende sagen 180 grader, og jeg oplevede i foretrædet, at der blev stillet de helt rigtige spørgsmål, siger Lars Rasmussen.

Anja Bech tilføjer, at en god dialog med sekretariatet er central, særligt for at få fuldstændig klarhed over sagens fakta og relevante juridiske bidrag. Dialogen kan føre til, at foretræde ikke bliver nødvendigt.

- Jeg oplever, at en sagsbehandler kan være lydhør, og det har været muligt at vende indstillingen eller tonen, inden forelæggelsen på Skatterådets møde. Jeg oplever også, at sekretariatet strækker sig langt for at lægge en nuanceret indstilling på bordet, så spørger også føler sig godt behandlet, siger hun.



Lars Rasmussen og Anja Bech

*Foto: Simon Deichmann*

---

---

**Bindende svar:** Der afgives hvert år mellem 4.000 og 5.000 bindende svar. Langt de fleste bindende svar gives af SKAT. Hvis det bindende svar er principielt – hvis det for eksempel vedrører fortolkning ny lovgivning eller et område, hvor praksis ikke er fastlagt – bliver det bindende svar givet af Skatterådet. Skatterådet træffer afgørelser på baggrund af indstillinger fra Skatteministeriet. Skatterådet kan tiltræde Skatteministeriets indstilling, bede om at få et retsområde yderligere belyst, eller træffe afgørelse med en anden begrundelse end den Skatteministeriets har indstillet.

**Skatterådets Sekretariat:** Skatteministeriet stiller sekretariatsbistand til rådighed for Skatterådet. Sekretariatet forbereder de sager, der forelægges for Skatterådet. Ved anmodninger om bindende svar indebærer det, at sekretariatet påser, at sagens faktiske omstændigheder er tilstrækkeligt belyst, gennemgår retstilstanden på det område, sagen vedrører og foretager en juridisk vurdering af sagen. På baggrund af den vurdering udarbejder sekretariatet en indstilling til Skatterådet om, hvordan Skatteministeriet mener, at sagen bør besvares. Forinden indstillingen sendes til Skatterådet, har den været i høring hos spørger. Sekretariatet varetages af Skatterådskontoret i Skatteministeriet. Skatterådskontoret består af 20 personer, der udover opgaven med udarbejdelse af indstillinger til Skatterådet, også varetager arbejdet med planlægning og afvikling af Skatterådets møder.

## **Retfærdighed og sund fornuft**

Også lægmændenes repræsentation i Skatterådet er der opbakning til hos de professionelle rådgivere.

For eksempel siger Anja Bech, at medlemmerne udpeget af organisationerne og folketinget kan være med til at sikre, at der også bliver plads til en rimelighedsvurdering og en form for retfærdighed ud fra almindelig sund fornuft.

- Jeg har tillid til, at lægmænd spiller en rolle, selv om man ikke kan se det direkte i afgørelserne, siger Anja Bech, og Lars Rasmussen tilføjer, at når han har været i foretræde, så har lægmændene i deres spørgsmål haft fokus på den praktiske anvendelighed og ikke kun på hard core juraen, som selvfølgelig skal være grundlaget.

*Tekst: Finn Serup Jensen*

---

---

## **Skatterådet skal skabe forudsigelighed**

*Når SKAT bliver mere aggressiv kan rådgiveren ryste på hånden og have brug for afklaring hos Skatterådet*

Det er af stor betydning, at rådgivere kan søge afklaring hos Skatterådet, når praksis flytter sig.

- En af de fornemme opgaver for en rådgiver er at kunne skabe forudsigelighed for klienten om konsekvensen af en påtænkt disposition. Der har vi af og til brug for Skatterådet, siger advokat og partner, Bente Møll Pedersen, Rønne & Lundgren Advokatfirma.

- Som rådgiver kan man godt komme til at ryste en smule på hånden, når SKAT de senere år i flere tilfælde har sagt klart og tydeligt, at man vil afsøge grænser, for eksempel indenfor Transfer Pricing. SKATs udmelding om at afsøge grænser er jo udtryk for en lidt mere aggressiv holdning fra SKAT, og i den forbindelse får de bindende svar endnu større betydning.

Bente Møll Pedersen eksemplificerer, at der gennem flere år har været indarbejdet en bestemt praksis i de såkaldte beneficial ownershipsager.

- På dette område har SKAT ændret holdning, så i dag tør ingen udlodde udbytte til selskaber indenfor EU uden at spørge hos SKAT forinden.

### **Bente Møll Pedersen, advokat, partner, Rønne & Lundgren**

Kromann & Münter (1989 - 1995), Hjejle Gersted Mogensen (1995 - 1997), Sandager Advokatfirma (1997 - 2002), Rønne & Lundgren (2002 - ).

Cand. jur., møderet for Højesteret.

Forfatter og foredragsholder om en række skatteretlige emner. Medlem af Advokatrådets Skatteudvalg og Advokatrådets medlem i Skatteministeriets Eksterne Kontaktudvalg.



Bente Møll Pedersen

*Foto: Simon Deichmann*

I andre tilfælde kan lovgivningen være så ny, at der endnu ikke er en praksis at læne sig op ad.

- Det var for eksempel i forbindelse med indførelse af moms på fast ejendom. En række forhold kan man ikke bare slå op i loven og læse om i bemærkningerne, og så er det en stor styrke, at vi som rådgivere kan få bekræftet en opfattelse, inden klienten kaster sig ud i et projekt, siger Bente Møll Pedersen.

### **”Klappes af” hos Skatterådet**

Men uanset om der er tale om ny eller gammel lovgivning, kan der være fortolkningsspørgsmål, hvor det er vigtigt at kunne få ”klappet af” hos Skatterådet, om man er enig i en fortolkning.

- Det er jo en af de vigtigste opgaver for os som rådgivere, at klienten ikke bliver kastet ud i en usikker skattemæssig situation.

I mange tilfælde skaber afgørelser i konkrete sager klarhed om praksis, som andre rådgivere kan bruge.

---

---

- Men på den anden side svarer Skatterådet jo oftest kun på det, det bliver spurgt om. Og så er det ikke altid, at svaret afklarer en egentlig praksis, for spørgsmålet har måske været så snævert formuleret, at man ikke må overfortolke svaret.

Men der skal også være noget for advokaterne at lave bagefter?

- Ja, naturligvis, svarer Bente Møll Pedersen med et smil.

### **Ønske om kortere sagsbehandlingstid**

Sagsbehandlingstiden hos Skatterådet har stor opmærksomhed hos Bente Møll Pedersen.

- Af og til kommer vi ud over de tre tilstræbte måneder og nærmer os halve år eller måske et helt. Det kan være meget lang tid for en rådgiver, for klienten spørger jo oftest om et eller andet, fordi han eller hun vil i gang med et projekt. Så kan tiden for at gå i gang med projektet nemt blive forpasset. Vi er nødt til at sige til at klienten, at vi ikke altid kan regne med de tre tilstræbte måneder, selv om jeg ved, at Skatterådet arbejder hårdt på at få sagsbehandlingstiden nedbragt.

Det står højt på Bente Møll Pedersens ønskeseddel, at sagsbehandlingstiden med sikkerhed kunne reduceres til tre måneder. Og det ville være "fantastisk", hvis den kunne være endnu kortere, men hun tilføjer også, at "det næppe er realistisk".

### **For store krav til lægmændene?**

Bente Møll Pedersen mener, at tiden er moden til at overveje, om Skatterådet fortsat skal være repræsenteret med lægmænd.

- Lægmænd er jo basalt set medlemmer for at sikre en grundlæggende fornuft i afgørelserne. Men personligt synes jeg, at skattereglerne er blevet så komplekse, at jeg har svært ved at fatte, at lægmænd overhovedet kan finde ud af det. Og jeg synes, det er meget store krav at stille til lægmandsmedlemmerne, at de skal have så stor indsigt i ofte meget ufatteligt komplekse sager, siger Bente Møll Pedersen.

*Tekst: Finn Serup Jensen*

---

---

# Beskatning af personalegoder – endnu engang

---

Pr. 1. januar 2010 trådte nye indberetningsregler i kraft. Arbejdsgiver skulle indberette de fleste personalegoder til SKAT. Selvom der ikke var tale om ny lovgivning, fik indberetningspligten arbejdsgivere til i stort omfang i 2010 at indgive anmodninger om bindende svar vedrørende beskatning af personalegoder.

Skatterådet har også i 2011 modtaget en lang række anmodninger om bindende svar vedrørende beskatning af personalegoder.

I årsberetningen for 2010 blev afgørelserne vedrørende arbejdsgivers hele eller delvise betaling af mad til de ansatte behandlet sammen med afgørelserne om arbejdsgiverbetalte sundhedsudgifter og deltagelse i motionsløb.

I årsberetningen for 2011 følger vi op på disse afgørelser, ligesom en række afgørelser fra både 2010 og 2011 vedrørende andre personalegoder omtales.

## **Personalegoder**

Et personalegode defineres som et formuegode af pengeværdi, der ydes som led i arbejdsaftaler i en anden form end penge.

Et personalegode er som udgangspunkt skattepligtigt og skal derfor beskattes som indkomst fra arbejdsgiveren.

Der er en række undtagelser til udgangspunktet om, at personalegoder er skattepligtige, blandt andet den såkaldte personaleplejefritagelse. I henhold til denne beskattes goder uden væsentlig økonomisk værdi under visse betingelser ikke. Det er for eksempel goder, der ydes på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje, som fx kaffe-, kantine- og kunstordninger eller lignende. Udgiften til ydelserne må heller ikke kunne henføres på de enkelte medarbejdere.



---

---

## Bagatelgrænse

Med virkning for indkomståret 2011 er der indført en skattefri bagatelgrænse for personalegoder, som betyder, at virksomheder kan give deres ansatte påskønnelser i form af mindre personalegoder eller gaver uden skattepligt for de ansatte. Skattefriheden er betinget af, at personalegodernes værdi tilsammen højst udgør 1.000 kr. pr. år for den enkelte ansatte. Hermed bliver der dæmmet op for sager, hvor ansatte er blevet beskattet af mindre goder og påskønnelser – som for eksempel et par flasker vin som tak for en god indsats.

## Indberetning

Indberetningsreglerne er ændret med virkning fra den 1. januar 2011.

Arbejdsgiveren skal efter den nye bagatelgrænse ikke indberette personalegoder, når værdien af hvert enkelt gode holder sig under 1.000 kr. Det gælder også selv om arbejdsgiveren har givet goder, hvis værdi tilsammen overstiger 1.000 kr. pr. år pr. ansat – i de tilfælde skal modtageren af personalegoderne selv selvangive den samlede værdi.

Hvis ét personalegode i sig selv har en værdi på 1.000 kr. og derover, har arbejdsgiveren indberetningspligt.



Navn: **Leon Sebbelin**  
Valgt af Folketinget (RV)  
Stilling: Statsautoriseret revisor

---

---

## **Julegaver, givet i form af gavebeviser til restaurant eller hotelophold**

I 2010 og i 2011 fik Skatterådet forelagt en række anmodninger om bindende svar der vedrørte spørgsmålet om, hvorvidt en julegave i form af gavebeviser kunne betragtes som en naturaliegave.

- I SKM2010.515.SR skulle Skatterådet tage stilling til, hvorvidt et gavebevis på 700 kr., som kunne anvendes på en bestemt navngiven restaurant, kunne sidestilles med en naturaliegave. Der var tale om et gavebevis, der gav adgang til at spise én af tre forskellige tre-retters menuer på en navngiven restaurant. Gavebevisets anvendelsesområde var således begrænset. Skatterådet konkluderede, at gavebeviset ikke skulle sidestilles med et almindeligt gavekort, idet beviset alene gav adgang til at vælge et blandt tre forskellige måltider på en bestemt og navngiven restaurant. Dette indebar, at arbejdsgiveren reelt tilbød sine ansatte et valg mellem tre variationer af den samme naturaliegave. Der blev lagt vægt på, at udvalget af gaverne var bestemt af arbejdsgiveren, og at gavebeviset ikke kunne ombyttes eller refunderes, og at konceptet ikke adskilte sig væsentligt fra den situation, hvor arbejdstageren forud for indkøbet af gaven tilbyder arbejdstagerne en tilsvarende valgmulighed mellem et nærmere antal gaver. I konsekvens heraf skulle de ansatte ikke beskattes af gavekortets værdi.

Dette synspunkt findes også i følgende afgørelser, der alle vedrører gavekort, der gav adgang til en hotelovernatning for to personer.

- I SKM2011.677.SR skulle Skatterådet tage stilling til, hvorvidt en medarbejder, der modtog et oplevelsesbevis på et hotelophold som julegave, var indkomstskattepligtig af kortets værdi. Skatterådet vurderede, at et oplevelsesbevis, der gav adgang til et hotelophold for to personer inkl. morgenmad, og som ikke kunne konverteres til en anden ydelse, ikke kunne omveksles til kontanter, og som havde en gyldighed på et år, kunne sidestilles med en naturaliegave. Det bemærkes særligt, at det ikke kunne føre til et andet resultat, at de ansatte ved anvendelse af gaven kunne vælge mellem ca. 50 forskellige hoteller.
- I SKM2011.678.SR, blev der spurgt, om en medarbejder ville blive skattepligtig af en julegave, hvor gaven var et oplevelsesbevis specificeret til hotelophold for to personer – alternativt en hotelovernatning til et forudbestemt hotel.

---

---

Skatterådet var af den opfattelse, at et oplevelsesbevis, der gav adgang til et hotelophold for to personer, og som hverken kunne konverteres til en anden ydelse eller omveksles til kontanter, kunne sidestilles med en naturaliegave. Det forhold, at de ansatte kunne afvikle gaven på ca. 24 forskellige hoteller, ændrede ikke den opfattelse.

- I SKM2011.679.SR svarede Skatterådet ligeledes, at en julegave i form af et gavebevis på maks. 700 kr. til en hotelovernatning, hvor der kunne vælges blandt ca. 24 hoteller, ikke var indkomstskattepligtig for de ansatte. Skatterådet lagde vægt på, at et oplevelsesbevis, der gav adgang til et hotelophold for to personer inkl. morgenmad, og som ikke kunne konverteres til en anden ydelse, ikke kunne omveksles til kontanter, og havde en gyldighed på et år, kunne sidestilles med en naturaliegave. At de ansatte i en virksomhed enten kunne afvikle gaven på ca. 24 forskellige hoteller eller på en række hoteller i en hotelkæde, ændrede ikke den opfattelse.

Gavebeviset blev i alle tre sager betragtet som et praktisk instrument til at give en gave, hvor det på grund af gavens beskaffenhed ikke var muligt at overdrage en fysisk genstand. Der skal understreges, at typen af gave på forhånd blev udvalgt af de ansattes arbejdsgiver.



Navn: **Mads Rørvig**  
Valgt af Folketinget (RV)

Stilling: Medlem af Folketinget (RV)

Uddannelse: Cand. Merc.

Øvrige hverv: Medlem af følgende Folketingsudvalg: Skatteudvalget, Udenrigsudvalget, By- og Boligudvalget, Erhvervs-, Vækst- og Eksportudvalget, Udvalget for Forskning, Innovation og Videregående Uddannelser og Ligestillingsudvalget

---

---

## Arbejdsgivers betaling af mad til de ansatte

I henhold til ligningslovens § 16, stk. 1, skal der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter reglerne i stk. 3-13 medregnes vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskudet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt.

Den skattepligtige værdi af disse goder fastsættes i henhold til ligningslovens § 16, stk. 3, til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel. Rabat på indkøb af varer og tjenesteydelser, som arbejdsgiveren mv. udbyder til salg som led i sin virksomhed, skal dog alene beskattes i det omfang, rabatten overstiger avancen hos den pågældende arbejdsgiver mv.

Det fremgår af bekendtgørelse om værdiansættelse af fri kost og logi, gældende for indkomståret 2011 (bekendtgørelse nr. 1278 af 6. november 2010) og udstedt i henhold til ligningslovens § 16, stk. 3, nr. 2, at for køkken- og serveringspersonale, private sygeplejersker, sygehuspersonale, som har bolig uden for sygehuset, der alene modtager fri kost, ansættes værdien af fuld kost til 70 kr. pr. dag. For delvis kost, normalt to måltider, ansættes værdien til 60 kr. pr. dag, og for et måltid ansættes værdien til 35 kr. pr. dag.



Navn: **Søren Gynter Sørensen**  
Valgt af Folketinget (DF)  
Stilling: Statsautoriseret revisor, folkepensionist  
Uddannelse: Statsautoriseret revisor

- 
- 
- I SKM2011.556.SR tog Skatterådet stilling til, om en virksomhed kan tilbyde køkken- og serveringspersonale ansat i virksomheden et måltid bestående af mad og drikke fra forretningens sortiment mod et løntræk efter skat på 20 kr. pr. måltid, når personalet var på vagt. Det var oplyst, at salgsprisen for et måltid, bestående af en valgfri juice eller kaffe og en valgfri sandwich, var mellem 73 kr. og 82 kr. inkl. moms. Fremstillingsprisen for det pågældende måltid inkl. udgifter til husleje m.m. var mellem 26 kr. og 28,75 kr.

Skatterådet bemærkede, at de ansatte kunne modtage måltider, hvis fremstillingspris oversteg egenbetalingen, men at de ansatte samtidig skulle beskattes af et beløb på mellem 6 kr. og 8,75 kr. svarende til samtlige produktionsomkostninger fratrukket egenbetalingen på 20 kr., jf. ligningslovens § 16, stk. 3.

Under hensyn til, at de ansatte var omfattet af Skatterådets bekendtgørelse angående fri kost, var det Skatterådets opfattelse, at de ansattes lønaccessorium alternativt kunne fastsættes til et beløb på 15 kr., svarende til differencen mellem 35 kr. (dvs. satsen til et måltid) og egenbetaling på 20 kr. I fortsættelse heraf vurderede Skatterådet, at SKATs vejledende værdier for personale kantineordninger, jf. SKM2010.162.SKAT, ikke fandt anvendelse. Skatterådet lagde vægt på, at de ansatte kunne købe varer, der var fremstillet/tilberedt af de ansattes arbejdsgiver. Der var således ikke produceret mad til en kantineordning med et fast antal måltider eller en fast mængde.



Navn:

**Ole Draborg**

Næstformand for skatterådet, udnævnt af skatteministeren, indstillet af Håndværksrådet

Stilling:

Direktør, Danske Malermestre

Uddannelse:

Cand.Polit.

Øvrige hverv:

Medlem af bestyrelsen for Bygge- og Anlægsbranchens Pensionsforsikring og for Byggefagenes Fælles Garantiselskab A.m.b.A

---

---

Skatteministeriet har i SKM2010.162.SKAT fastlagt vejledende værdier for måltider i personalekantineordninger, som arbejdsgiveren yder tilskud til. Formålet er at fastlægge et niveau for, hvilken pris de enkelte medarbejdere mindst skal give for almindelig gængs kantine mad for at kunne være sikre på at undgå at blive beskattet af det gode, som tilskuddet repræsenterer. Det er angivet, at hvis kantine serverer standardmad og -drikke, hvor medarbejderen betaler 15 kr. uden drikkevarer og 20 kr. inklusive drikkevarer, betragtes måltidet som værende uden væsentlig værdi, og medarbejderen beskattes ikke.

Den skattemæssige behandling af kantineordninger blev i øvrigt behandlet i følgende sager:

- SKM2011.103.SR vedrørte en ordning, hvor prisen for en kuvert på 56 kr. blev delt mellem den ansatte og virksomheden. Skatterådet lagde til grund, at virksomheden fik leveret mad til kantine i flamingokasser, der efterfølgende blev stillet frem til de ansattes selvbetjening. Der var således ikke tale om, at medarbejderen selv kunne bestemme indholdet af måltidet. De ansatte blev derfor ikke beskattet af virksomhedens tilskud til frokostordningen. Afgørelsen er også omtalt i årsberetningen for 2010.
- I SKM2011.275.SR bekræftede Skatterådet, at virksomhedens medarbejdere ikke vil blive beskattet af det tilskud, som virksomheden yder til kantineordningen, såfremt de ansatte betaler 20 kr. pr. måltid. Skatterådet bemærkede i den forbindelse, at udvalget fra buffeten skulle være generelt – og således ikke sammensat som følge af de enkelte ansattes individuelle bestillinger – jf. de retningslinjer, der er beskrevet i SKM2010.162.SKAT.
- I SKM2011.274.SR accepterede Skatterådet en egen betaling på 20 kr., da virksomheden i øvrigt fulgte SKATs retningslinjer nedskrevet i SKM2010.162.SKAT.

### **Benyttelse af svømmehaller og motionscentre**

Skatterådet fik desuden forelagt en række sager angående kommunalt ansattes benyttelse af de kommunale anlæg, såsom svømmehaller og motionscentre.

- 
- 
- I SKM2011.194.SR konkluderede Skatterådet, at kommunens medarbejderes deltagelse i motionshold og benyttelse af svømmehaller er et skattepligtigt gode for de pågældende medarbejdere. I den forbindelse bemærkede Skatterådet, at benyttelse af de kommunale svømmehaller ikke kunne anses for et gode, arbejdspladsen yder.
  - I SKM2011.614.SR nåede Skatterådet ligeledes til den konklusion, at kommunen ikke skattefrit kunne tilbyde alle medarbejdere 20 procent rabat på billetter, klippekort, månedskort og årskort til kommunale svømmehaller. Det fremgik af afgørelsen, at der var tale om institutioner, der hovedsagligt finansieres med kommunale midler, så kommunen ikke har nogen form for avance, og at enhver rabat på adgangsbilletter, kort m.m. til svømmehallerne, der gives til de ansatte i kommunen, derfor må anses for at være et skattepligtigt personalegode.

## Elcykler

I SKM2012.23.SR skulle Skatterådet også tage stilling til, hvorvidt en kommunal arbejdsgiver kunne stille elcykler til rådighed for social- og sundhedspersonalet i kommunen. Det var oplyst, at social- og sundhedspersonalet skulle anvende cyklen i tjenesten, dvs. fortrinsvis til transport mellem klienter, men da de ikke påbe-



**Navn:** **Tine Roed**  
Udnævnt af skatteministeren, indstillet af Dansk Industri

**Stilling:** Direktør

**Uddannelse:** Cand. Jur.

**Øvrige hverv:** Næstformand for TV2's bestyrelse 2007, Medlem af bestyrelsen i Nykredit Invest, Specialforen. Nykredit Invest og Placeringsforen. Nykredit Invest 2010, Medlem af bestyrelsen for Garantifonden for Indskydere og Investorer 2007, Medlem af Konkurrencerådet 2005, Medlem af Det Finansielle Virksomhedsråd 2005, Medlem af Fondsrådet 2006, Medlem af Rådet for Samfundsansvar 2009

---

---

gyndte og sluttede arbejdet samme sted hver dag, måtte elcyklerne også bruges til transport mellem de skiftende arbejdssteder og den private bopæl.

Denne blandede anvendelse af elcyklen betød imidlertid flere forskellige typer befordring og dermed også flere forskellige regelsæt.

- Bruges cyklen udelukkende til transport mellem den private bopæl og skiftende arbejdssteder, udløses der ingen beskatning af værdi af fri elcykel. Her skal man dog også være opmærksom på den såkaldte 60-dagesregel for erhvervs-mæssig befordring. Den indebærer, at hvis antallet af arbejdsdage hos samme klient på samme adresse overstiger 60 dage inden for de foregående 12 måneder, bliver befordringen privat fra og med dag 61. Det betyder, at der efter dag 61 skal ske beskatning af privat brug af elcykel.
- Er der som nævnt tale om privat brug af elcykel udelukkende mellem hjem og arbejde, er der skattemæssigt tale om ”fri befordring”. Fri befordring – med eksempelvis elcykel, cykel, scooter mv. – beskattes som udgangspunkt kun, hvis der tages befordringsfradrag. Beskatningen sker med et beløb, der svarer til befordringsfradraget.
- Hvis elcyklen udover transport mellem hjem og arbejde også anvendes privat i øvrigt, skal værdien af elcyklen beskattes særskilt. Da elcyklen ikke er til eje for den ansatte, men i stedet er lån af et formuegode, skal den skattemæssige værdi af elcyklen fastsættes til den leje, som godet kan lejes for i låneperioden på det fri marked. Da der ikke umiddelbart findes en sådan langtidsudleje af elcykler i Danmark, vil der i stedet skulle foretages en konkret, skønsmæssig vurdering af en rimelig lejepris for præcis den type cykel, der stilles til rådighed for den enkelte ansatte i den konkrete periode.
- Bagatelgrænsen for mindre personalegoder kan ikke umiddelbart anvendes, da værdien af eventuel fri elcykel for et helt år efter Skatteministeriets opfattelse vil overstige 1.000 kr., som er grænsen for denne type personalegoder. Derimod vil bagatelgrænsen for arbejdsrelaterede personalegoder kunne anvendes for de medarbejdere, der skal beskattes af fri elcykel, idet elcyklerne i overvejende grad må anses at være ydet af hensyn til den ansattes arbejde, som er en betingelse for denne bagatelgrænse.



---

---

## Sager om kostvejledning, slankebehandling m.m.

Der har også været sager om blandt andet kostvejledning og slankebehandling, der nu indgår i nogle virksomheders personalepolitik i lighed med andre sundhedsfremmende tiltag, som fx fokus på sygefravær mv.

- SKM2011.521.SR handlede om, at en kommune ville tilbyde en såkaldt slankeskole til sine medarbejdere med et BMI over en vis størrelse. Slankeskolen bestod af en række kurser inden for ernæringslære, herunder egentlige madlavningskurser og motionskurser. Det samlede kursusforløb havde en varighed på ca. et år, begyndende med et ugentligt undervisningsmodul a ca. to timers varighed i seks uger og derefter opfølgning af ca. tredive minutters varighed pr. gang med større og større tidsinterval imellem. Blandt andet ved sammenligning med andre såkaldte slankeskoler/slankekurser på det private marked bekræftede Skatterådet efter en konkret vurdering, at værdien af slankeskolen kunne ansættes til 1.000 kr. pr. medarbejder.
- I SKM2011.610.SR fandt Skatterådet ligeledes, at ansatte, der af deres arbejdsgiver modtager individuel kostvejledning, skal beskattes af værdien heraf. Skatterådet fandt dog, at såfremt kostvejledningen skete efter en lægehenvi-ning, jf. dagældende ligningslovs § 30, kunne kostvejledningen ske skattefrit. Det samme var tilfældet, når behandlingen bestod af akupunktur, elektroder, piller eller tilsvarende, blot der var lægehenvi-ning til behandlingerne.



Navn: **Niels Rasmussen**  
Udnævnt af skatteministeren,  
indstillet af Landbrug og Fødevarer

Stilling: Gårdejer

Uddannelse: Cand. jur.

Øvrige hverv: Formand for den Fynske Landboforening  
Centrovicé, medlem af bestyrelsen for  
Landbrug og Fødevarer

- 
- 
- I SKM2012.22.SR bekræftede Skatterådet, at arbejdsgiverbetalt behandling af ansatte med diagnosen BED og misbrugsbehandling til svært overvægtige med andre grader af spiseforstyrrelser og madmisbrug kan ske skattefrit, når behandlingen sker efter lægehenviisning fra egen læge. Skete behandlingen derimod efter vurdering fra behandlingsstedets egen psykolog, kan behandlingen ikke ske skattefrit, da der i denne situation ikke er tale om uvildig lægehenviisning som omhandlet i dagældende ligningslovs § 30.

Med virkning fra 1. januar 2012 er ligningslovens § 30 indskrænket til kun at give skattefrihed for arbejdsgiverbetalt behandling af misbrug af medicin eller alkohol eller andre rusmidler. Den hidtidige bestemmelse, der mere generelt omfattede lægefagligt begrundet behandling af medarbejdere ved sygdom og ulykke, er således ophævet.

### **Beskatning af biler – medarbejderleasingaftale og privatleasingaftale**

I SKM2011.61.SR bekræftede Skatterådet, at de ansatte i en virksomhed vil blive beskattet efter reglerne om fri bil, såfremt medarbejderen indgik en medarbejderleasingaftale med en leasinggiver, der var et datterselskab til den virksomhed, som medarbejderen var ansat i.



**Navn:** Jonas Schytz Juul  
Udnævnt af skatteministeren,  
indstillet af Arbejderbevægelsens  
Erhvervsråd

**Stilling:** Chefanalytiker

**Uddannelse:** Cand. Polit. og M.Sc. Economics

**Øvrige hverv:** Medlem af Skatteministeriets eksterne  
kontaktudvalg

---

---

Skatterådet fandt, at såfremt leasinggiveren, der som nævnt var et datterselskab af ansættelsesvirksomheden, leaser biler til ansatte, må denne leasingaftale sidestilles med det tilfælde, hvor en arbejdsgiver i øvrigt stiller en leaset bil til rådighed for en ansat. De ansatte, der benytter sig ordningen, skal derfor beskattes efter reglerne om fri bil.

Skatterådet fandt derimod, at en medarbejder i koncernen ikke vil blive beskattet efter reglen i ligningslovens § 16, stk. 4, om fri bil, hvis medarbejderen indgår en privatleasingaftale med leasinggiver.

Dette skyldes, at leasing af biler sker på de samme vilkår (herunder den samme forrentning), der gælder for leasinggivers øvrige eksterne kunder. Dette indebærer, at der ikke stilles nogen fri bil til rådighed for de ansatte, og at der ikke er noget at beskatte.

## Regelgrundlaget

### Ligningslovens § 16 (uddrag)

Stk. 3. Den skattepligtige værdi af de i stk. 1 omhandlede goder skal ved skatteansættelsen, medmindre andet følger af stk. 4-15, fastsættes til den værdi, som det måtte antages at koste den skattepligtige at erhverve goderne i almindelig fri handel. Rabat på indkøb af varer og tjenesteydelser, som arbejdsgiveren mv. udbyder til salg som led i sin virksomhed, skal dog alene beskattes, i det omfang rabatten overstiger avancen hos den pågældende arbejdsgiver mv. Goder, herunder julegaver i form af naturalier, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere mv. overstiger et grundbeløb på 1.000 kr. (2010-niveau). Julegaver i form af naturalier fra en arbejdsgiver mv. beskattes dog ikke, hvis værdien af julegaven ikke overstiger et grundbeløb på 700 kr. (2010-niveau). Goder, som arbejdsgiveren i overvejende grad har ydet af hensyn til den ansattes arbejde, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere mv. overstiger et grundbeløb på 5.500 kr. (2010-niveau).

Grundbeløbene i 3.-5. pkt. reguleres efter personskatteovens § 20. For både 3. og 5. pkt. gælder, at hvis godernes samlede værdi overstiger grundbeløbet, beskattes hele den samlede værdi. Værdien af følgende goder beskattes uden hensyn til grundbeløbene i 3.-5. pkt., og værdien af disse goder medregnes ikke ved beregningen af, om grundbeløbene er overskredet:

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

Stk. 4. Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sættes til en årlig værdi på 25 procent af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 procent af resten. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr. [...]

### Ligningslovens § 30

§ 30. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes ikke ydelser, som afholdes af arbejdsgiveren til lægefagligt begrundet behandling af medarbejderen ved sygdom eller ulykke, herunder behandling af psykiske lidelser hos en psykolog eller psykiater, til tilsvarende sygdomsforebyggende behandling, til behandling hos en kiropraktor eller til behandling af medarbejderens misbrug af medicin, alkohol eller andre rusmidler, jf. dog stk. 2. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes heller ikke ydelser, som afholdes af arbejdsgiveren til medarbejderens rygeafvænnning. Ved



Navn:

**Bent Greve**

Udnævnt af skatteministeren

Stilling:

Professor

Uddannelse:

Cand. Polit, Ph.d., dr. scient. adm.

Øvrige hverv:

Censor ved en lang række uddannelser på danske universiteter, regional og special issues redaktør for Social Policy & Administration, medlem af redaktionen for Økonomi og Politik

opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes heller ikke den rentefordel, som en medarbejder måtte opnå ved, at arbejdsgiveren yder denne et lån til dækning af udgifterne ved behandlingen. Rentefordelen medregnes heller ikke, hvis arbejdsgiveren yder medarbejderen et lån til dækning af udgifterne ved rygeafvænnning. Såfremt arbejdsgiveren har valgt at tegne en forsikring til dækning af udgifter i forbindelse med medarbejderens behandling eller rygeafvænnning, eller såfremt medarbejderen har tegnet en sådan forsikring og arbejdsgiveren dækker medarbejderens udgifter hertil, medregnes tilsvarende ikke forsikringspræmien eller det fra arbejdsgiveren modtagne beløb til medarbejderens skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Skattefriheden for ydelser til dækning af medicinudgifter, som afholdes af arbejdsgiveren i forbindelse med en behandling omfattet af stk. 1, 1. pkt., er begrænset til udgifter afholdt i en periode på højst 6 måneder fra 1. behandlingsdag, bortset fra udgifter afholdt under indlæggelse på hospital, klinik og lignende. Tilsvarende gælder for skattefriheden for rentefordelen ved et lån, forsikringspræmier eller beløb til dækning heraf, jf. stk. 1, 3. og 5. pkt., i det omfang medicinudgifter dækkes af lånet eller forsikringen ud over den nævnte periode.

Stk. 3. Det er en betingelse for skattefriheden efter stk. 1, at udgiften afholdes som led i arbejdsgiverens generelle personalepolitik for alle virksomhedens medarbejdere, herunder at en forsikring tegnet af arbejdsgiveren tilbydes samtlige virksomhedens medarbejdere. Tilbuddet kan dog begrænses efter generelle kriterier om anciennitet og antal arbejdstimer.

Stk. 4. Det er endvidere en betingelse for skattefriheden efter stk. 1, 1. eller 3. pkt., at der foreligger en lægehenvielse til behandling. Skattefriheden



Navn: **Christen Sørensen**  
Udnævnt af skatteministeren  
Stilling: Professor  
Uddannelse: Cand. Polit.  
Øvrige erhverv: Formand UniBio A/S

for ydelser til behandling af misbrug af medicin, alkohol eller andre rusmidler er dog alene betinget af, at der foreligger en skriftlig lægeerklæring om, at medarbejderen har behov for behandlingen, og skattefriheden for ydelser til kiropraktorbehandling er alene betinget af, at der foreligger en skriftlig erklæring fra en kiropraktor, der har autorisation efter dansk ret eller, hvis kiropraktoren er etableret i udlandet, tilsvarende kvalifikationer, om, at medarbejderen har behov for behandlingen. Ved behandling af psykiske lidelser hos en psykolog er det endvidere en betingelse, at den pågældende psykolog har autorisation efter dansk ret eller, hvis psykologen er etableret i udlandet, tilsvarende kvalifikationer.

Stk. 5. Det er en betingelse for skattefriheden for forsikringspræmier efter stk. 1, 5. pkt., at det af forsikringsbetingelserne fremgår, at forsikringen kun dækker behandling efter stk. 1, 1. pkt., der enten sker efter lægelig henvisning, er lægeligt godkendt, eller, for så vidt angår behandling af misbrug af medicin, alkohol og andre rusmidler samt kiropraktorbehandling, opfylder kravene i stk. 4, 2. pkt. For behandling af psykiske lidelser hos en psykolog er skattefriheden betinget af, at det af forsikringsbetingelserne fremgår, at den pågældende psykolog skal opfylde kravene i stk. 4, 3. pkt.

Stk. 6. Stk. 1-5 gælder tilsvarende for ydelser til behandling eller rygeafvænning, som i tilfælde, hvor virksomhedens medarbejdere omfattes af en ordning som nævnt i stk. 1, gives til personer som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt samt til personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollektive organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser. Stk. 1-3, stk. 4, 2. pkt., og stk. 5 gælder tilsvarende for ydelser til alkoholafvænning, som gives til medlemmer af en fagforening, pensionsskase eller lignende.

## **Oversigt over Skatterådets afgørelser**

Afgørelser vedrørende gaver:

SKM2010.515.SR, SKM2011.677.SR, SKM2011.678.SR, SKM2011.679.SR

Afgørelser vedrørende madordninger:

SKM2011.103.SR, SKM2011.274.SR, SKM2011.275.SR, SKM2011.556.SR

Afgørelser vedrørende benyttelse af svømmehaller eller motionscentre:  
SKM2011.194.SR, SKM2011.614.SR

Afgørelser vedrørende kostvejledning, slankebehandling m.m.:  
SKM2011.521.SR, SKM2011.610.SR, SKM2012.22.SR

Afgørelse vedrørende el-cykler:  
SKM2012.23.SR

Afgørelse vedrørende beskatning af biler omfattet af medarbejderleasing-  
aftale og privatleasingaftale:  
SKM2011.61.SR



Navn:

**Carsten Rasmussen**

Udnævnt af skatteministeren, indstillet af  
Kommunernes Landsforening

Stilling:

Viceborgmester i Lejre (S)

Uddannelse:

Lærer

Øvrige hverv:

Medlem af bl.a. Økonomiudvalget,  
Beskæftigelsesrådet, bestyrelsesmedlem  
i boligselskabet BAB

---

---

# Den skattemæssige behandling af elbiler

---

I 2011 fik Skatterådet forelagt en række anmodninger om bindende svar vedrørende elbiler. An-modningerne har vedrørt problemstillinger, der er specifikke for elbiler, men også problemstillinger der vedrører biler generelt.

Skatterådets bindende svar viser, at der i skattemæssig henseende ikke gøres forskel på en el- eller en benzindrevet bil.

## Indledning

I 2011 fik Skatterådet forelagt en række anmodninger om bindende svar vedrørende elbiler. Antallet af anmodninger må ses som en øget interesse i anvendelsen af elbiler i takt med, at mange virksomheder og arbejdsgivere tænker ”grønt og bæredygtigt” og samtidig opmuntrer virksomhedens medarbejdere til at gøre det samme, ikke mindst i forbindelse med det arbejde, medarbejderne udfører for virksomheden.

Anmodningerne om bindende svar har vedrørt problemstillinger, der er specifikke for elbiler. Der har således været spørgsmål om den skattemæssige værdiansættelse af en elbil med og uden batteri og om beskatning af medarbejderes fri adgang til opladning af elbiler.

Anmodningerne har dog også vedrørt problemstillinger, som ikke er specifikke for elbiler, men som også forekommer for benzin- og dieseldrevne biler. Som fx beskatning af fri bil og udlejning af biler. Gældende for alle disse anmodninger har været, at elbilen ikke er omfattet af bekendtgørelsen om statstilskud til forsøgsordning for elbiler, jf. nærmere nedenfor.

Bortset fra, at elbiler til og med 2012 er fritaget for registreringsafgift, så viser Skatterådets bindende svar, at der i skattemæssig henseende ikke gøres forskel på en el- eller en benzindrevet bil.



---

---

## **Forsøgsordning for el-biler**

I henhold til bekendtgørelse nr. 1142 af 28. november 2008 om statstilskud til forsøgsordning for elbiler gives der støtte med henblik på afprøvning og erfaringsindsamling vedrørende tekniske, organisatoriske, økonomiske og miljømæssige aspekter ved anvendelse af elbiler i praksis. I en række af de projekter, som der er ydet støtte til, vil flådeejerne stille elbiler til rådighed for enten deres ansatte eller for private familier med henblik på at opsamle erfaringer om privat benyttelse af elbiler.

I tekstanmærkning nr. 108 ad § 29.24.08 på Finansloven for 2011 er der mulighed for skattefrihed for værdien af den private rådighed over en elbil omfattet af disse statsstøttede forsøgsordninger. Der er således tale om en undtagelse til bestemmelserne om beskatning af fri bil i ligningslovens § 16 om skattepligt af goder, der stilles til privat rådighed af arbejdsgiveren mv. og statsskattelovens § 4 om, at alle indtægter er skattepligtige uanset fremtrædelsesform. Tekstanmærkningen skal sikre, at disse personer ikke bliver skattepligtige af elbiler, der er stillet til rådighed som led i forsøgsordningen.

Der er tale om en skattefritagelse af begrænset varighed, som knytter sig til en midlertidig forsøgsordning, hvor bevillingen foreløbigt løber frem til 2012. Skattefritagelsen vil for det enkelte projekt højst være gældende i perioden, hvor projektet skal løbe i henhold til tilskudsvilkårene.

## **Klassifikation af elbil i skattemæssig henseende**

I SKM 2010.593.SR og SKM 2010.604.SR lagde Skatterådet forudsætningsvis til grund, at en elbil er en bil i relation til ligningsloven § 16, stk. 4, der vedrører beskatning af fri bil. Ansatte i selskaber, hvis aktivitet vedrørte vedvarende energi, ville således blive beskattet af fri bil, hvis selskabets elbil var til rådighed for private formål. Det bemærkes, at selskabets ordning ikke var omfattet af bekendtgørelsen om statstilskud til forsøgsordning for elbiler, jf. nærmere nedenfor.

Dette er i overensstemmelse med den normale praksis vedrørende beskatning af fri bil. En elbil undtages altså ikke.

---

---

## Beskatning af forbrug af el

Ingen er vel i tvivl om, at en medarbejder, som af arbejdsgiveren modtager fri adgang til benzin til privat kørsel, skal beskattes af værdien heraf. Men hvordan er situationen, hvis en medarbejder lader sin elbil op på arbejdspladsen?

I SKM 2011.570.SR påtænkte en arbejdsgiver at stille ladestationer op på arbejdspladsen, så medarbejdere med en elbil kunne oplade den i arbejdstiden. Skatterådet skulle tage stilling til, om der ville være tale om et skattepligtigt personalegode. Udgangspunktet er, at personalegoder er skattepligtige, jf. statsskatte-lovens § 4 og ligningslovens § 16, stk. 1. Kørsel mellem hjem og arbejde anses i skattemæssig henseende for at være af privat karakter. Et gode, som består i, at de medarbejdere, der har en elbil, kan få fri adgang til strøm til brug for kørsel mellem hjem og arbejde og anden privat kørsel, er ikke et gode, som har karakter af almindelig personalepleje. Godet kunne derfor ikke anses for omfattet af personaleplejefritagelsen. Medarbejdere, som benytter ladestander, opsat af arbejdsgiveren, bliver således skattepligtige af værdien af strømmen.

Det skal bemærkes, at bagatelgrænsen for mindre personalegoder, som har virkning fra og med 2011, ligeledes omfatter opladning af elbiler, i det omfang værdien af opladningerne samt øvrige omfattede personalegoder kan rummes indenfor bagatelgrænsen på 1.000 kr.



Navn: **Christen Amby**  
Udnævnt af skatteministeren  
Stilling: Rådgivende Skatterevisor  
Uddannelse: Cand. Polit.  
Øvrige hverv: Lektor ved handelshøjskolen i København fra 1991, Censor ved Roskilde Universitetscenter fra 1977, lektor ved Forvaltningshøjskolen fra 1984

---

---

## Udlejning af elbiler

Skatterådet har i flere sager i 2011 taget stilling til skattemæssige forhold i forbindelse med udlejning af elbiler.

- I SKM 2011.724.SR påtænkte en virksomhed at udleje elbiler på lejekontrakter af længere varighed. Samtidig ville virksomheden sælge reklamepladsen på bilerne til firmaer, som ønskede at reklamere på en elbil. Dette tiltag havde virksomheden sat i værk for at gøre el-bilerne mere konkurrencedygtige i forhold til benzindrevne biler. Lejerne ville således skulle betale en pris for leje af elbilerne, som var attraktiv i forhold til den normale pris for leje af benzindrevne biler. Skatterådet svarede, at lederen af en bil med reklamer ville være skattepligtig af forskellen mellem den erlagte leje for en bil med reklamer og den leje, der skulle være betalt for en tilsvarende bil uden reklamer. Det havde således ikke nogen betydning for Skatterådets svar, at der var tale om elbiler.

De øvrige sager viser, at det synes mere anvendt at leje elbiler ud på timebasis, hvilket formentlig skal ses i relation til, at batterierne jævnlige skal oplades, og brugen derfor begrænser sig til nogle timers varighed ad gangen.

- I SKM 2011.681.SR ønskede en udlejer af elbiler at indgå udlejningsaftaler med virksomheder. Disse aftaler skulle gælde inden for normal arbejdstid. Samtidig ønskede udlejeren at leje de samme biler ud til private lejere uden for



Navn:

**Christian Kaastrup**

Udnævnt af skatteministeren, indstillet af Kommunernes Landsforening

Stilling:

Byrådsmedlem Svendborg (A)

Øvrige hverv:

Medlem af Arbejdsmarkedsudvalget, Erhvervsudvalget og Udvalget for Miljø og Teknik

---

---

normal arbejdstid, det vil sige aftentimer og weekender. Spørgsmålet var, om det ville få skattemæssige konsekvenser, hvis en medarbejder i arbejdstiden kørte erhvervsmæssigt i en bil, som arbejdsgiveren havde lejet, og så senere på dagen kørte privat i den samme bil, som følge af at medarbejderen selv havde lejet bilen. Skatterådet fandt, at en medarbejder i denne situation ikke skulle beskattes af fri bil, forudsat at andre private havde samme adgang til at leje bilen som medarbejderen og på samme vilkår.

- I SKM 2011.848.SR svarede Skatterådet ligeledes, at det på visse betingelser var muligt for en medarbejder at indgå en privat lejeaftale på timebasis vedrørende den samme bil, som arbejdsgiveren i et andet begrænset tidsrum havde lejekontrakt på, uden at dette ville få skattemæssige konsekvenser for medarbejderen.

### **Værdiansættelse af elbiler**

Ved ansættelsen af beregningsgrundlaget for værdi af fri bil tages der udgangspunkt i, hvad en bils registreringsafgift beregnes af. Det følger af registreringsafgiftsloven, at elbiler foreløbig frem til udgangen af 2012 er fritaget for indregistreringsafgift.

Det følger af skatteretlig praksis, at man ved vurderingen af beregningsgrundlaget for værdi af fri bil tager i betragtning, hvilke dele af en bils udstyr, der er omfattet af registreringsafgiftsloven. Her er ekstraudstyr, leveret af forhandleren i forbindelse med salg bilen, dog undtaget.

Sædvanligvis er biler blevet defineret ud fra et traditionelt billede af køretøjer med forbrændings-motorer. Skatterådet blev anmodet om at tage stilling til, om et batteri til en elbil skal ses som en selvstændig funktionsdel af bilen, således at batteriets anskaffelsespris skal indgå i opgørelsesgrundlaget ved beskatning af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4.

I SKM 2012.38.SR fandt Skatterådet, at det afgørende var, at bilen var beregnet til at skulle fungere ved hjælp af et batteri. Skatterådet lagde vægt på, at de tekniske elementer, der erstatter motoren og overtager dens funktion, forbliver en integreret del af bilen, idet bilen ikke kan fungere uden batteriet. Værdien af batteriet måtte

---

---

således – uanset de særlige forhold, der gjorde sig gældende i forbindelse med aftalen – anses for en del af bilens anskaffelsespris og skulle derfor indgå i beregningen af beskatningsgrundlaget, hvorimod udgiften til at lade det op ikke skulle.

### **Beskatning af fri (el)bil**

En ansat beskattes af fri bil, jf. ligningsloven § 16, stk. 4, når arbejdsgiveren stiller en bil til rådighed for medarbejderens private kørsel. Erhvervsmæssig kørsel omfattet af ligningsloven § 9B – herunder kørsel mellem arbejdspladser, kørsel indenfor samme arbejdsplads og kørsel mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage – medfører ikke beskatning af fri bil.

Skatterådet har i 2012 i to sager taget stilling til beskatningen af fri elbil:

- I SKM 2012.38.SR tog Skatterådet også stilling til den situation, at en medarbejder med fri (el)bil tilbydes at udskifte sin elbil med en benzindreven bil i sommermånederne, så kørselv sommerferien ned gennem Europa kan gennemføres uden de problemer, som de jævnlige opladninger af en elbil ellers kunne medføre. Skatterådet kunne bekræfte, at medarbejderen ved en sådan udskiftning alene ville skulle beskattes af værdien af den dyreste af bilerne i de måneder, hvor medarbejderen benytter sig af en anden bil end elbilen. Det var blandt andet en betingelse for svaret, at medarbejderen kun ville have rådighed over én betalt bil ad gangen.
- I SKM 2012.47.SR var medarbejderne ikke tilbudt fri bil i normal forstand. Arbejdsgiveren planlagde at gennemføre et forskningsprojekt, som skulle vise, hvordan elbilens batterier påvirkes under forskellige kørselsmønstre. For at gøre projektet så realistisk som muligt og afspejle den forskellighed, som private bilister udsætter en bil for (som fx korte og lange ture samt hurtige accelerationer og moderate accelerationer), ville man lade forskellige medarbejdere låne en elbil (forsøgsbilen) til privat brug i perioder på 1-2 uger ad gangen. Medarbejderne skulle i disse perioder bruge bilen på samme vis, som de ville anvende deres egen bil. Skatterådet fandt, at medarbejderne ville have fri bil til rådighed, jf. ligningsloven § 16, stk. 1 og 4. Skatterådet fandt ikke mulighed for at undtage for beskatningen af fri bil efter nævnte bestemmelse.

---

---

## Gratis udlån af elbil

Efter statsskattelovens § 4 skal alle indtægter – både engangsindtægter og tilbagevendende indtægter – medregnes ved indkomstopgørelsen. Det er principielt uden betydning, om indtægten er resultat af positive indkomstbestræbelser (fx virksomhed som lønmodtager eller selvstændigt erhvervsdrivende) eller en uventet erhvervelse (fx en gevinst eller gave). Skattepligten omfatter alle erhvervelser af økonomisk værdi. Det er derfor uden betydning, om indtægten fremtræder i form af penge eller andet aktiv af økonomisk værdi.

Skatterådet tog i SKM2012.124.SR stilling til de skattemæssige konsekvenser af, at en kommune ville lade tilfældige borgere i en landsby teste en elbil i perioder på mellem 1-2 uger. Der var ikke et ansættelsesforhold eller andet, der bandt kommunen sammen med borgerne. Borgerne skulle som modydelse – for at betjene bilen – levere oplysninger om bilens anvendelse.

Skatterådet fandt, at der var tale om et skattepligtigt gode, jf. statsskattelovens § 4. Skatterådet lagde vægt på, at hovedreglen i statsskattelovens § 4 medfører skattepligt, at der ikke i lovgivningen i øvrigt er gjort positive undtagelser herfra, og at projektet ikke er omfattet af skattefritagelsesbestemmelsen i tekstanmærkning til Finansloven samt praksis på området, jf. ovenfor.



Navn:

**Christian T. Ingemann**

Udnævnt af skatteministeren, indstillet af Dansk Erhverv

Stilling:

Direktør

Uddannelse:

Cand. Jur. MBA

Øvrige hverv:

Medlem af Danmarks Vækstråd, Bestyrelsesnæstformand i Capital Market Partners A/S

## Regelgrundlag

### Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, nr. 13

Fritaget for afgift er ...

13) Eldrevet motorkøretøj, hvis køretøjet er anmeldt til registrering inden udgangen af 2012.

### Tekstanmærkning til finansloven

I finansloven for 2010 er der skabt hjemmel til en midlertidig skattefrihed for privat brug af en elbil i en forsøgsperiode. Hjemlen er fornyet i finansloven for 2011. Bestemmelsen nr. 108 ad 29.24.08 har følgende ordlyd:

”En person, der får stillet en elbil til rådighed til privat benyttelse i en forsøgsperiode på maksimalt seks måneder, er ikke skattepligtig af privat rådighed over den pågældende elbil efter statsskattelovens og ligningslovens bestemmelser herom, såfremt elbilen er stillet til rådighed som led i forsøgsordning for elbiler, jf. bekendtgørelse nr. 1142 af 28. november 2008 om statstilskud til forsøgsordning for elbiler.

Stk. 2. Skattefritagelsen ophører, såfremt tilskud bortfalder helt eller delvist i henhold til bekendtgørelsen § 10. Det sker fra tidspunktet for Energistyrelsens afgørelse herom, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. Skattefritagelsen bortfalder fra tidspunktet for forsøgsperiodens start, hvis tilskuddet bortfalder helt eller delvist i henhold til stk. 2, og elbilen er stillet til rådighed som led i et ansættelsesforhold for en ansat direktør eller anden medarbejder med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.”

### Statsskatteloven § 4 (uddrag)

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

### Ligningsloven § 16, stk. 4 (uddrag)

Stk. 4: Den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sæt-

tes til en årlig værdi på 25 procent af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 procent af resten. Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr. Til den skattepligtige værdi medregnes et miljøtillæg. Miljøtillægget udgør den årlige afgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg, der skal betales for bilen efter brændstofforbrugsafgiftsloven eller efter vægtafgiftsloven. Er bilen kun til rådighed en del af året, nedsættes den skattepligtige værdi svarende til det antal hele måneder, hvori bilen ikke har været til rådighed. Hvis en bil, der af arbejdsgiveren mv. er stillet til rådighed for den skattepligtige udelukkende for erhvervsmæssig kørsel, benyttes privat, beskattes værdien af den private benyttelse i det pågældende år efter reglerne i 1.-7. pkt. Den skattepligtige værdi efter 1.-9. pkt. nedsættes med den skattepligtiges betaling i indkomståret til arbejdsgiveren mv. for råderetten, men nedsættes ikke med eventuelle beløb, der beskattes efter reglen i § 9 C, stk. 7.

### **Ligningsloven § 16, stk. 3, 3. og 7. pkt.**

Goder, herunder julegaver i form af naturalier, beskattes kun, hvis den samlede værdi af disse goder fra en eller flere arbejdsgivere mv. overstiger et grundbeløb på 1.000 kr. (2010-niveau).

For både 3. og 5. pkt. gælder, at hvis godernes samlede værdi overstiger grundbeløbet, beskattes hele den samlede værdi.

### **Oversigt over Skatterådets afgørelser**

SKM2010.593.SR

SKM2010.604.SR

SKM2011.570.SR

SKM2011.681.SR

SKM2011.724.SR

SKM2011.848.SR

SKM2012.38.SR

SKM2012.47.SR

SKM2012.124.SR



---

---

# Strukturtilpasninger i forsyningssektoren – vandværker mv.

---

Med virkning fra 1. januar 2010 blev der indført skattepligt for kommunale vandværker og spildevandsforsyninger og private vandværker af en vis størrelse. Vandsektorloven har til formål at effektivisere vandforsynings- og spildevandssektoren, og indeholder en række bestemmelser vedrørende rammerne om organisering af vandforsyning og spildevandsanlæg mv. Skattepligtsbestemmelserne for vandsektoren er opbygget efter samme struktu, som bestemmelserne vedrørende elselskaber.

Overgangen til skattepligt for forsyningselskaber har medført en række problemstillinger, både i forbindelse med selve overgangen til skattepligt og omkring fusion/sammenlægning af enheder.

## **Skattepligt for vandforsyningsselskaber mv.**

Ved lov nr. 460 af 12. juni 2009 er der indført skattepligt for vand- og spildevandsforsyningsselskaber mv., der er omfattet af lov om vandsektorens organisering og økonomiske forhold og spildevandsforsyningsselskaber.

Skattepligten gælder uanset vand- eller spildevandsforsyningsselskabets organisationsform.

Skattepligtsbestemmelsen fremgår af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2h. Udøves aktiviteten af et interessentskab, et kommanditselskab eller et kommanditieselskab, beskattes henholdsvis interessenterne, komplementaren og kommanditisterne efter reglerne i bestemmelsen. Aktieselskaber og anpartsselskaber er dog omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

For så vidt angår fuldstændigt skattefritagne enheder efter selskabsskattelovens § 3, kan selskabsskattepligten i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2e og 2h ikke udstrækkes til at omfatte sådanne enheder, medmindre der i bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, udtrykkeligt er henvist hertil.

---

---

Mindre vandværker er fortsat undtaget fra skattepligt, jf. selskabsskattelovens § 3, nr. 4 a.

### **Overgangsbestemmelserne**

I lov nr. 460 af 12. juni 2009 var indsat en særlig bestemmelse om skattefrihed ved overdragelse af vand- og spildevandsforsyningsvirksomhed, som hidtil havde været drevet af en kommune, og som ønskede at overføre forsyningen vederlagsfrit til en forbrugerejet forsyningsvirksomhed.

Disse overgangsbestemmelser har medført nogle anmodninger om bindende svar.

- I SKM2010.378.SR kunne en kommune ikke overdrage den kommunalt ejede spildevandsforsyning til et forbrugerejet selskab efter overgangsbestemmelsen i loven, da beslutningen om overdragelsen ikke var truffet rettidigt af den nyvalgte kommunalbestyrelse. I henhold til overgangsbestemmelsen skulle overtagelse være sket senest den 31. december 2009. På dette tidspunkt var beslutningen endnu ikke truffet. Bestemmelsen indeholder ikke mulighed for overtagelse med tilbagevirkende kraft eller dispensationsmulighed for tidsfristen.
- I SKM2010.614.SR var samme kommunes spildevandsforsyning i overensstemmelse med den tidligere kommunalbestyrelses beslutning overdraget til et kommunalt ejet Vand A/S efter betingelserne i § 20 i lov nr. 460 af 12. juni 2009. Ifølge § 20 kunne vandforsyninger overdrages til et selskab med begrænset ansvar uden skattemæssige konsekvenser for overdrager, hvis overdragelsen skete til handelsværdi. Kommunen ville herefter stifte et a.m.b.a, hvori spildevandsforsyningens forbrugere var andelshavere. Kommunen ville efter stiftelsen vederlagsfrit overdrage aktierne i Vand A/S til a.m.b.a'et. A.m.b.a'ets eneste formål var at eje aktierne i Vand A/S. Skatteministeriet vurderede, at a.m.b.a'et var omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, grundet dets vedtægter. Dermed ville a.m.b.a'et alene skulle medregne indtægter fra erhvervmæssig virksomhed i den skattepligtige indkomst. Ejerskab af aktier kan ikke anses som erhvervmæssig virksomhed, jf. SKM2007.399.LSR. Den vederlagsfri erhvervelse af aktierne ville ikke blive anset for indkomst ved erhvervmæssig virksomhed, og dermed ville dispositionen ikke have skattemæssige konsekvenser for a.m.b.a'et.

---

---

## Omstruktureringer

Ved indførelsen af skattepligt for elselskaber og vandforsyninger blev der indført regler i fusionsskatteloven.

I henhold til særlige bestemmelser vedrørende vandforsyningsselskaber og elselskaber i Fusionsskatteloven omfatter fusionsskattelovens kapitel 1 tilsvarende fusion mellem denne type af forsyningsselskaber.

Endvidere har fusionsskatteloven to næsten enslydende bestemmelser om skattefri omdannelse til aktieselskaber. Ligeledes vil disse selskaber have mulighed for skattefri spaltning og tilførsel af aktiver til aktieselskaber eller nye selskaber omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2e eller nr. 2h.

Et eksempel på udstrækningen af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2h, i forhold til bestemmelserne i fusionsskatteloven ses i SKM2010.357.SR, hvor det blev bekræftet, at et kommunalt § 60-fællesskab (§ 60 i den kommunale styrelseslov) kunne omdannes til et aktieselskab efter reglerne i fusionsskattelovens § 14l eller § 15c, stk. 5, med virkning fra 1. januar 2010. Bestemmelsen i fusionsskattelovens § 15c, stk. 5, kunne finde anvendelse under den forudsætning, at samtlige interessenter i § 60-fællesskabet tilførte deres andel til aktieselskabet.



Navn: **Karsten Hønge**  
Valgt af Folketinget (S)  
Stilling: Forhenværende Folketingsmedlem (SF)  
Uddannelse: Tømrer

---

---

Endvidere har Skatterådet haft lejlighed til at tage stilling til en række sager omkring fusion/sammenlægning af enheder omfattet af forskellige bestemmelser i selskabsskatteloven.

- SKM2011.831.SR omhandlede en fusion af datterselskaber, hvoraf det ene var undtaget fra skattepligt efter bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4. Begge selskaber var i øvrigt organiseret som aktieselskaber. Selskaberne havde derfor som aktieselskaber adgang til fusion i henhold til fusionsskatteloven. Det var i den sammenhæng ikke afgørende, at det ene selskab var undtaget fra skattepligt. Ved fusionen blev det tidligere skattefritagne selskab skattepligtigt. Ved overgangen til skattepligt er det i selskabsskattelovens § 5D fastsat, at skattepligten indtræder på det tidspunkt, hvor selskabet påbegynder aktiviteter, der ikke er skattefritaget, og det tidligere skattefritagne selskabs driftsmidler mv. indgår med handelsværdien på dette tidspunkt. Ligeledes reguleres indgangsværdien på andre aktiver mv. i selskabsskattelovens § 5D, stk. 3.
- SKM2011.628.SR omhandlede en sammenlægning af to vandværker, hvoraf det ene var organiseret som et a.m.b.a og skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2h, mens det andet vandværk var organiseret som en forening og derfor skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4a. Vandværkerne ønskede en sammenlægning, som ønskedes gennemført ved, at a.m.b.a'et overtog foreningens aktiviteter, ledningsnet og forbrugere. Alternativt skulle overtagelsen gennemføres ved en skattepligtig fusion. Skatterådet kunne ikke bekræfte, at likvidationen af foreningen og efterfølgende overdragelse af foreningens aktiver og passiver til a.m.b.a'et ikke ville have skattemæssige konsekvenser for vandværkerne. Skatterådet mente ikke, at der med a.m.b.a'ets overtagelse af foreningens aktiver og passiver opstod en forpligtelse, som i sig selv kunne anses for at have en skattemæssig værdi. Skatterådet mente derfor ikke, at a.m.b.a'et ydede betaling/ydelse for den modtagne værdi af foreningen. Skatterådet fandt, at en evt. værdi af nettoaktiverne reduceret med tilslutningsafgift var et skattepligtigt tilskud efter statsskattelovens § 4. Skatterådet fandt ikke, at situationen var anderledes, for så vidt angik en skattepligtig fusion.

---

---

## Indgangsværdier – selskabsskattelovens § 5D

Overgangen til skattepligt betyder, at der skal ske værdiansættelse på tidspunktet for overgangen til skattepligt, jf. selskabsskattelovens § 5D. Se til eksempel SKM2011.831.SR.

I henhold til bestemmelsen skal skattemæssige indgangsværdier ansættes til handelsværdi. Værdiansættelsen af forsyningsselskaber har medført nogle nye problemstillinger på grund af de særlige forhold, som gør sig gældende for denne type virksomheder.

- I SKM2011.220.SR fandt Skatterådet, at et aktivs handelsværdi var afhængigt af, hvilken indtægt aktivet fremadrettet forventes at kunne oppebære. Værdien af et aktiv, der afspejler sig i handelsværdien mellem uafhængige parter, kunne således baseres på den tilbagediskonterede værdi af de forventede fremtidige frie pengestrømme, som aktivet forventedes at kunne generere. Skatterådet fandt, at der skulle henses til den meget specifikke lovmæssige regulering af indkomsten, som gælder i vandsektoren, ved opgørelsen af handelsværdien af den skattemæssige åbningsstatus.
- I SKM2011.298.SR skulle en virksomhed overgå til skattepligt pr. 1. januar 2010. Igen skulle de skattemæssige indgangsværdier ansættes til handelsværdi i henhold til selskabsskattelovens § 5D, stk. 2. Denne virksomhed, flyvesikring-



Navn: **Torsten Schack Pedersen**  
Valgt af Folketinget (V)  
Stilling: Medlem af Folketinget (V)  
Uddannelse: Cand. polit.  
Øvrige hverv: Skattepolitisk ordfører 2007-2010,  
2011-Medlem af Skatteudvalget 2005-  
Medlem af Finansudvalget 2009-2011

---

---

stjeneste, er ligeledes underlagt offentlig regulering. Skatterådet fandt, at fastsættelsen af handelsværdien skulle ske under hensyntagen til de fremtidige pengestrømme, som virksomheden forventes at frembringe. Disse pengestrømme fremkommer under hensyntagen til den offentlige regulering af virksomheden.

- I SKM2011.651.SR vedrørte periodisering af en erstatning og procesrente vedrørende mangler på et anlæg leveret til en kommunes spildevandsforsyning, mens denne var skattefri. Virksomheden var i forbindelse med overgang til skattepligt blevet udskilt fra kommunen til et A/S. Voldgiftsavgørelsen var afsagt efter udskillelsen og indtræden af skattepligten. Skatterådet fandt, at A/S'et først ved voldgiftsavgørelsen erhvervede endelig ret til den modtagne erstatning, hvorfor erstatningen først kunne indtægtsføres herefter. Ligeledes måtte kravet på erstatning anses som en fordring i henhold til kursgevinstloven. Fordringens (erstatningskravets) kursværdi på tidspunktet for overgangen til skattepligt trådte som udgangspunkt i stedet for anskaffelsessummen ved opgørelse af kursgevinst eller tab, jf. selskabsskattelovens § 5D, stk. 10.

## **Regelgrundlaget**

### **Lov nr. 460 af 12. juni 2009**

§ 19 Direkte eller indirekte forbrugerejede vand- eller spildevandsforsyningsvirksomheder, der senest den 31. december 2009 overtager og viderefører vand- eller spildevandsforsyningsvirksomhed, der hidtil har været drevet af en kommune, skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst ikke medregne et beløb svarende til den ved overførslen teknisk opgjorte egenkapital, som virksomheden modtager vederlagsfrit i forbindelse med overførslen af vand- eller spildevandsforsyningsvirksomheden. Ved overførslen finder reglerne i selskabsskattelovens § 5 D anvendelse.

§ 20 Vandforsyninger, der er omfattet af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, og som fra den 1. januar 2010 omfattes af selskabsskattelovens § 1, stk. 1,

nr. 2 h, kan i 2010 overdrages til et selskab med begrænset ansvar omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 eller nr. 2 h, uden skattemæssige konsekvenser for overdrager, hvis overdragelsen sker til handelsværdi. Det er en betingelse, at overdrager beslutter at tillægge overdragelsen virkning fra den 1. januar 2010, og at selskabets regnskabsår løber fra denne dato. Selskabsskattelovens § 5 D finder anvendelse på de modtagne aktiver og passiver, og indtægter og udgifter, som må anses for at vedrøre selskabet, hvis overdragelsen rent faktisk var sket den 1. januar 2010, medregnes ved selskabets indkomstopgørelse. Hvis overdragelsen sker til et aktie- eller anpartsselskab, der allerede er registreret, er det en betingelse, at selskabet er stiftet senest den 1. januar 2010, at selskabet ikke forud for det tidspunkt, hvor overdragelsen finder sted, har drevet erhvervmæssig virksomhed, og at hele selskabets egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet kontant indestående i et pengeinstitut. Herudover er det en betingelse, for at overdragelsen kan tillægges tilbagevirkende kraft, at selskabet senest en måned efter overdragelsen af vandforsyningen indsender genpart til selskabets skatteansættende myndighed af de dokumenter, der i selskabslovgivningen er foreskrevet udarbejdet i forbindelse med stiftelsen af det selskab, hvortil vandforsyningen overdrages, og dokumentation for, at selskabet er anmeldt til registrering i Erhvervsstyrelsen, eller at overdragelsen til et allerede registreret selskab har fundet sted. Skattepligten for selskabet indtræder den 1. januar 2010.

### **Selskabsskatteloven**

§ 1. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger mv., der er hjemmehørende her i landet:

2 e) Elselskaber, hvorved i denne lov forstås selskaber mv., i hvis aktiviteter indgår produktion, transport, handel eller levering af elektricitet. Skattepligten gælder uanset elselskabets organisationsform. Indregistrerede aktieselskaber omfattes dog af nr. 1. Hvis aktivitet som nævnt i 1. pkt. udøves af et interessentskab, beskattes interessenterne efter reglerne i denne bestemmelse, jf. dog § 3, stk. 7. Produktion og forbrug af elektricitet i tog, skibe, luftfartøjer eller andre transportmidler og produktion af elektricitet på nødstrømsanlæg i tilfælde, hvor den normale elektricitetsforsyning svigter, medfører ikke skattepligt efter denne bestemmelse, hvis selskabet ikke i øvrigt har aktiviteter som nævnt i 1. pkt.,

2 h) vandforsyningsselskaber, der er omfattet af § 2, stk. 1, i lov om vandsektorens organisering og økonomiske forhold, og spildevandsforsyningsselskaber, hvorved i denne lov forstås selskaber mv., der for andre og mod betaling behandler og transporterer spildevand. Skattepligten gælder uanset vand- eller spildevandsforsyningsselskabets organisationsform.

Indregistrerede aktieselskaber omfattes dog af nr. 1. Hvis aktivitet som nævnt i 1. pkt. udøves af et interessentskab, et kommanditselskab eller et kommanditaktieselskab, beskattes henholdsvis interessenterne, komplementaren og kommanditisterne efter reglerne i denne bestemmelse.

§ 3. Undtaget fra skattepligten er:

4) Havne, herunder lufthavne, der er åbne for offentlig trafik, samt gas- og fjernvarmeværker, når adgangen til leverance fra værket står åben for alle inden for det område, hvori værket arbejder, alt for så vidt havnens eller værkets indtægter, bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital, ifølge vedtægtsmæssig bestemmelse udelukkende kan anvendes til havnens eller værkets formål. Betingelserne i 1. pkt. er opfyldt, selv om en havn eller lufthavn udøver aktivitet, der falder uden for formålet, såfremt disse aktiviteter udøves i et skattepligtigt datterselskab.

4 a) Vandforsyningsselskaber mv., der ikke er omfattet af § 2, stk. 1, i lov om vandsektorens organisering og økonomiske forhold. Det er en betingelse, at leverance fra vandforsyningsselskabet står åben for alle inden for det område, hvori selskabet arbejder, og at vandforsyningsselskabets indtægter, bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital, ifølge selskabets vedtægter kun kan anvendes til selskabets formål.

§ 5 D. Hvis et selskab eller en forening mv. overgår fra at være undtaget fra skattepligt efter § 3, stk. 1, nr. 1-18, til at blive skattepligtig efter § 1, får overgangen virkning for selskabets eller foreningens skattepligt på tidspunktet for påbegyndelsen af den virksomhed, der begrunder skattepligten, eller på det tidspunkt, hvor virksomheden anses for skattepligtig.

Skatteansættelsen finder første gang sted for det indkomstår, jf. § 10, som den første indkomstperiode udgør uden hensyn til dennes længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder.

Stk. 2. I det indkomstår, der er grundlaget for den første skatteansættelse, indgår maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt skibe, som selskabet



eller foreningen mv. ejer før overgangen til skattepligt, i saldo værdien efter afskrivningslovens regler med deres handelsværdi på dette tidspunkt omregnet til kontantværdi.

Stk. 3. På bygninger, der er afskrivningsberettigede efter afskrivningsloven, og installationer, der udelukkende tjener sådanne bygninger, og som er anskaffet eller fuldført før overgangen til skattepligt, foretages afskrivning på grundlag af den værdi, hvormed bygningen eller installationen indgår i ejendoms værdien ved den seneste vurdering forud for det indkomstår, der er grundlaget for den første skatteansættelse, eller i tilfælde, hvor der ikke er ansat en ejendoms værdi, handelsværdien pr. seneste 1. oktober forud for det indkomstår, der er grundlaget for den første skatteansættelse.

Stk. 10. Ved opgørelse af fortjeneste eller tab efter kursgevinstloven for fordringer og gæld, der er erhvervet henholdsvis påtaget før overgangen til skattepligt, træder kursværdien på tidspunktet for overgangen til skattepligt i stedet for anskaffelsessummen henholdsvis værdien ved gældens påtagelse. Selskabet eller foreningen m.v. kan dog vælge at lægge anskaffelsessummen henholdsvis værdien ved gældens påtagelse til grund. Valget skal træffes samlet for samtlige fordringer og forpligtelser under ét. Ved opgørelsen af fortjeneste eller tab anvendes fordringens eller gældens faktiske anskaffelsestidspunkt.

### **Fusionsskatteloven**

§ 14 i. Ved omdannelse af elselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 e, til aktieselskaber, finder bestemmelserne i kapitel 1 bortset fra § 6 tilsvarende anvendelse. § 13 finder ligeledes tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Underskud fra tidligere indkomstår kan uanset § 8, stk. 6, bringes til fradrag i det modtagende selskabs indkomstopgørelse efter ligningslovens § 15, hvis elselskabets aktiver og gæld som helhed overdrages til et af elselskabet ejet eller oprettet aktieselskab, hvori elselskabet ejer hele aktiekapitalen. Det er en betingelse, at aktieselskabet ikke tidligere har drevet erhvervs mæssig virksomhed.

§ 14 l. Ved omdannelse af vandforsyningsselskaber og spildevandsforsyningsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 h, til aktieselskaber, finder bestemmelserne i kapitel 1 bortset fra § 6 tilsvarende anvendelse. § 13 finder ligeledes tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Underskud fra tidligere indkomstår kan uanset § 8, stk. 6, bringes

til fradrag i det modtagende selskabs indkomstopgørelse efter ligningslovens § 15, hvis forsyningsselskabets aktiver og gæld som helhed overdrages til et af forsyningsselskabet ejet eller oprettet aktieselskab, hvori forsyningsselskabet ejer hele aktiekapitalen. Det er en betingelse, at aktieselskabet ikke tidligere har drevet erhvervsmæssig virksomhed.

§ 15a, Stk. 5. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse ved spaltning af de i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 e, beskattede elselskaber, dog under forudsætning af, at det eller de modtagende selskaber beskattes i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 e.

Stk. 6. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse ved spaltning af vand- og spildevandsforsyningsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 h, hvis det eller de modtagende selskaber beskattes efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 h.

§ 15C, Stk. 4. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse ved tilførsel af aktiver, der foretages af de i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 e og 2 f, og § 3, stk. 7, beskattede elselskaber mv., dog under forudsætning af, at det modtagende selskab beskattes i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 e.

Stk. 5. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse for vand- og spildevandsforsyningsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 h, hvis det modtagende selskab beskattes efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 h.

### **Oversigt over Skatterådets afgørelser**

SKM2010.357.SR,  
SKM2010.378.SR,  
SKM2010.614.SR,  
SKM2011.220.SR,  
SKM2011.298.SR,  
SKM2011.628.SR,  
SKM2011.651.SR,  
SKM2011.831.SR

---

---

# VE-anlæg – den skattemæssige behandling

---

Beskatningen i henhold til ligningsloven er fra 2010 udvidet fra vindmøller og vindmølleandele til også at omfatte vedvarende energianlæg (VE-anlæg) og andele i vedvarende energianlæg. Bestemmelsen omfatter herefter både elproducerende og varmeproducerende VE-anlæg.

## Indledning

Den hidtil gældende ordning i ligningslovens § 8 P, der alene gjaldt vindmøller og vindmølleandele, er med virkning fra 1. januar 2010 udvidet fra vindmøller og vindmølleandele til også at omfatte vedvarende energianlæg (VE-anlæg) og andele i vedvarende energianlæg. Bestemmelsen omfatter herefter både elproducerende og varmeproducerende VE-anlæg. Ændringen fremgår af lov nr. 1559 af 21. december 2010 om ændring af ligningsloven og personskatteloven: Investering i vedvarende energi.

Skatterådet har i 2011 behandlet en række sager om den skattemæssige behandling af VE-anlæg, herunder bl.a. kombinationer af VE-anlæg, opgørelse af skattepligtig indkomst for VE-anlæg samt afskrivning på VE-anlæg.

Hertil kommer spørgsmålet om, hvornår VE-anlæg kan fritages for elafgift. Også dette spørgsmål har Skatterådet haft lejlighed til at tage stilling til i det forløbne år.

## Den skattemæssige behandling – tilsluttet et kollektivt forsyningsnet eller ej?

Hvis VE-anlægget ikke tilsluttes et kollektivt forsyningsnet, er produktionen ikke skattepligtig for ejeren – og der kan ikke fratrækkes udgifter af nogen art eller afskrives på VE-anlægget.

- I SKM2011.855.SR kunne Skatterådet ikke bekræfte, at en påtænkt husstands-vindmølle i kombination med et jordvarmeanlæg skulle betragtes som et samlet

---

---

vedvarende energianlæg, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 1, som vil være omfattet af samme lovs § 8 P, stk. 5, hvorved anlægget anses for at være udelukkende erhvervmæssigt benyttet. Skatterådet kunne endvidere ikke bekræfte, at et jordvarmeanlæg alene kunne betragtes som et vedvarende energianlæg.

Hvis der er tale om kombination af flere VE-anlæg, skal hvert VE-anlæg bedømmes for sig ved vurderingen af, om anlægget er tilsluttet et kollektivt forsyningsnet eller ej.

- I SKM2011.566.SR, ville spørger montere både et solcelle- og et jordvarmeanlæg på sin ejendom. Solcelleanlægget skulle tilsluttes det kollektive elnet, mens jordvarmeanlægget alene skulle opvarme spørgers ejendom. Det var derfor kun solcelleanlægget, der kunne afskrives på. Hvis VE-anlægget tilsluttes et kollektivt forsyningsnet, har skatteyderen mulighed for at vælge mellem beskatning efter en særlig skematisk ordning eller efter skattelovgivningens almindelige regler.

### Den skematiske ordning

Hvis den skematiske ordning vælges, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 2 og 3, anses VE-anlægget for udelukkende privat benyttet. Der er et bundfradrag på 7.000 kr., og indkomst derudover medregnes med 60 procent. Værdi af eget forbrug af el eller varme skal ikke medregnes. Der kan ikke fratrækkes driftsudgifter eller afskrives på VE-anlægget.



Navn:

**Benny Hammer**

Udnævnt af skatteministeren, indstillet af Kommunernes Landsforening

Stilling:

Kommunalbestyrelsesmedlem, Norddjurs (C)

Øvrige hverv:

Medlem af Bevillingsnævnet, Børne- og ungdomsudvalget, Fonden Hessel Gods Fodboldkostskole, Handicaprådet, Kristent Skole- og Kursuscenter i Fjellerup, Valgbestyrelse kommunale valg, Økonomiudvalget

---

---

Den skematiske ordning kan ikke benyttes, hvis VE-anlægget fx skal monteres på den erhvervsmæssige del af en blandet benyttet ejendom.

### **Skattelovgivningens almindelige regler**

Hvis skattelovgivningens almindelige regler anvendes, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 5, anses VE-anlægget for at udgøre en selvstændig erhvervsvirksomhed. Hele VE-anlæggets produktion, herunder også eget forbrug, skal medregnes til indkomsten ved den selvstændige erhvervsvirksomhed.

- SKM2011.708.SR Det fremgår af afgørelsen, at der kan afskrives på et VE-anlæg, når skattelovgivningens almindelige regler anvendes.

Forholdet i sagen var det, at spørger påtænkte at købe/montere et solcelleanlæg på sin privatadresse (VE-anlægsordningen). Solcelleanlægget skulle kobles på elnettet, sådan at spørger sælger strøm til elnettet, og en eventuel difference mellem forbrugt strøm og solgt strøm afregnes mellem elselskabet og spørger. Spørger ville så oprette egen personlige virksomhed med udvidet selvangivelse med det ene formål at levere strøm til eget forbrug. Det påtænkte solcelleanlæg vil kun delvist dække eget forbrug, altså vil der være brug for, at spørger stadig køber el fra elselskabet.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at et påtænkt solcelleanlæg i kombination med en varmepumpe betragtes som et samlet vedvarende energianlæg, jf. ligningslo-



Navn: **Arne Lægaard**  
Udnævnt af skatteministeren, instillet af Kommunernes Landsforening  
Stilling: Viceborgmester, Holstebro (V)  
Uddannelse: Cand. oecon.  
Øvrige hverv: Medlem af Økonomiudvalget, Medlem af Udvalget for Kultur og Fritid

---

---

vens § 8 P, stk. 1, som vil være omfattet af samme lovs § 8 P, stk. 5, hvorved anlægget anses for at være udelukkende erhvervsmæssigt benyttet. Solcelleanlægget kan anses for udelukkende erhvervsmæssigt benyttet, hvis spørger vælger at anvende skattelovgivningens almindelige regler, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 5.

- SKM2011.560.SR denne afgørelse bekræftede Skatterådet, at spørger skulle anvende skattelovgivningens almindelige regler, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 5, på et solcelleanlæg, som monteres på den erhvervsmæssige del af en blandet bygning. Over-/underskud af det vedvarende energianlæg opgøres på samme måde som over-/underskud af anden erhvervsmæssig virksomhed. Den private andel opgøres ud fra principperne i SKM2010.744.SKAT om værdiansættelse af forskellige skønsposter for erhvervsdrivende for 2011.

### **Fysiske/juridiske personer**

Ligningslovens § 8 P gælder kun for fysiske personer. Erhvervsvirksomheder samt selskaber mv. kan således ikke anvende bestemmelsen.

- SKM2011.857.SR I denne afgørelse skulle et solcelleanlæg monteres på stativer på taget af en erhvervsejendom og forsyne denne med energi. Skatterådet bemærkede, at bestemmelsen i ligningslovens § 8 P ikke kunne finde anvendelse i det konkrete tilfælde, hvor solcelleanlægget anskaffes med henblik på benyttelse i en eksisterende erhvervsvirksomhed. I en sådan situation anvendes i stedet de almindelige regler i afskrivningsloven. Skatterådet fandt, at solcelleanlægget var et afskrivningsberettiget driftsmiddel, og at afskrivningslovens almindelige regler om afskrivning af driftsmidler fandt anvendelse.

### **Elafgift**

El fremstillet på VE-anlæg tilsluttet elnettet er fritaget for afgift, hvis anlægget opfylder tre betingelser:

- Anlægget er omfattet af definitionen af vedvarende energi i lov om fremme af vedvarende energi.
- Anlægget har en installeret effekt på højst 6 kW.
- Anlægget er tilsluttet elinstallationen i en bolig eller i en anden ikke erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse.

- I SKM 2012.159.SR bekræfter Skatterådet, at arealerne på etagerne over stueplanen kan medtages ved beregningen af den maksimale størrelse af elproduktionsanlæg, der er undtaget fra elafgift i henhold til lov om afgift af elektricitet § 2, stk. 1, litra e. Skatterådet er endvidere enig i, at elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c medfører, at elektricitet, produceret på eget solcelleanlæg på mere end 6 kW, er afgiftsfrit, hvis det ikke kommer ud på det kollektive net, men i stedet forbruges af producenten selv f.eks. i dennes virksomhed.

## Regelgrundlag

### Ligningslovens § 8 P.

Stk. 2. Af den del af bruttoindkomsten ved driften af det vedvarende energianlæg, der overstiger 7.000 kr., medregnes 60 procent til den skattepligtige indkomst.

Stk. 3. Såfremt bruttoindkomsten ved driften af det vedvarende energianlæg medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglen i stk. 2, kan der ikke foretages fradrag for udgifter forbundet med driften af det vedvarende energianlæg, herunder afskrivninger.

Stk. 5. Hvis den skattepligtige vælger ikke at anvende reglerne i stk. 2 og 3, anses det vedvarende energianlæg eller andelene i det vedvarende energianlæg for udelukkende erhvervsmæssigt benyttet.

## Oversigt over Skatterådets afgørelser

### Skat:

SKM2011.560.SR,  
SKM2011.566.SR,  
SKM2011.708.SR,  
SKM2011.855.SR,  
SKM2011.856.SR,  
SKM2011.857.SR.

---

---

# Særordningen for rejsebureauer

---

Siden Danmarks optagelse i EU har rejsebureauer været fritaget for moms. Dette har været en særregel for Danmark. Fra og med 1. januar 2011 har Danmark ophævet særreglen. Danmark følger herefter EU's almindelige regler for rejsebureauer.

## Moms på salg af rejser mv.

Fra og med 1. januar 2011 er momsfrigtagelsen for visse ydelser præsteret af rejsebureauer, turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed og lignende ophævet.

I henhold til momslovens § 67, stk. 1, finder særordningen for rejsebureauer fra denne dato anvendelse på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende, og som til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer. Rejsearrangører betragtes som rejsebureauer. Det samme gør virksomheder, der ikke er et rejsebureau, eller en person, der organiserer turistrejser i disse udtryks sædvanlige betydning, men som udfører de samme transaktioner i forbindelse med anden virksomhed.

## Særordningen

Særordningen for rejsebureauer har sin baggrund i den særlige måde, rejsebureauer fungerer på. Rejsebureauer indkøber og videresælger hotel-, restaurant- og transportydelser til den rejsende, og ofte indgår yderligere ydelser i rejsen, som fx leje af bil på destinationen.

Uden særordningen ville et rejsebureau, som indkøber ydelserne i et andet land og videresælger disse til kunden, efter direktivets (og momslovens) leveringsstedsbestemmelser skulle registreres i det pågældende land. Et salg af en rejse, som går gennem flere lande, ville således betyde, at rejsebureauet skulle registre-



---

---

res i alle de pågældende lande. Et rejsebureau, der sælger rejser til mange lande, skulle derfor efter de almindelige leveringsstedsbestemmelser registreres i samtlige disse lande.

Særordningen betyder, at samtlige leverede rejseydelser til en rejsende moms-mæssigt skal anses for at være en helhed – altså en enkeltydelse. Regelsættet for rejsebureauer fastsætter endvidere, at rejsebureauet alene skal betale moms af den forskel, der er på salgsprisen for rejsen, og prisen på de ydelser, som er indkøbt af andre afgiftspligtige personer til at gennemføre netop den rejse. Dette kaldes marginmoms eller moms af fortjenstmarginen. Denne måde at opgøre afgiftsgrundlaget for salgsmomsen adskiller sig væsentligt fra det almindelige afgiftsgrundlag, som er vederlaget.

Hertil kommer, at leveringsstedet fastsættes til at være der, hvor rejsebureauet har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed eller har fast forretningssted, hvorfra ydelsen leveres af bureauet. Rejsebureauet får herved den fordel, at bureauet ikke skal registreres i alle de lande, hvor bureauet indkøber eller formidler ydelser fra, idet leveringsstedet flyttes fra den enkelte rejseydelses leveringssted til det sted, hvor rejsebureauet er beliggende. Det betyder for rejsebureauer beliggende i Danmark, at de skal registreres og betale moms i Danmark.

### **Skatterådets afgørelser**

Skatterådet har i 2011 haft lejlighed til at behandle en række anmodninger om bindende svar, hvor der er taget stilling til en række af de spørgsmål, der er opstået som følge af de nye regler. Spørgsmålene har drejet sig om fortolkning af, hvornår:

- en formidler agerer som ”rejsebureau” og ”rejsearrangør”, og
- fastlæggelse af leveringsstedet.

### **Formidling i eget navn**

Efter momslovens § 67, stk. 1, finder særordningen for rejsebureauer anvendelse på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende, og som til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer. Bestemmelserne omfatter således

---

---

alene sådanne leverancer i bureauets eget navn, der præsteres direkte over for de rejsende.

De nedenstående bindende svar fra Skatterådet omhandler alle spørgsmålet om, hvorvidt formidling af rejseydelser sker i eget eller i fremmed navn:

- I SKM2011.96.SR drejede problemstillingen sig særligt om samspillet eller forskellen mellem formidling for egen regning og særordningen for rejsebureauer. Rejsebureauet spurgte, om formidling af udlejning af ferieboliger i et andet EU-land skulle anses for omfattet af særordningen. Bureauet ville samtidig give kunderne mulighed for via links på hjemmesiden at klikke sig videre til andre leverandører af rejseydelser. Skatterådet traf afgørelse om, at der var tale om formidling i eget navn af en enkelt hovedydelse. Linkene på hjemmesiden var ikke formidling af selvstændige hovedydelser. Leveringsstedet skulle derfor fastlægges efter momslovens almindelige regler, og særordningen skulle ikke anvendes.
- I SKM2011.297.SR drejede sagen sig særligt om, hvorvidt spørgers formidling af rejseydelser skete i eget eller i fremmed navn. Hvis særordningen skal anvendes, er det blandt andet en betingelse, at der formidles i eget navn. Skatterådet bekræftede, at spørgers formidling af udlejning af både og sejlskibe, for-



Navn: **John Dyrby Paulsen**  
Valgt af Folketinget (S)  
Stilling: Folketingsmedlem (S)  
Uddannelse: Cand. polit.  
Øvrige hverv: Medlem af Danmarks Nationalbanks bestyrelse og repræsentantskab, Finansordfører, Ordfører vedr. grundloven, Medlem af Skatteudvalget, Medlem af Finansudvalget, Næstformand for udvalget vedr. Efterretningstjenesterne, Stedfortræder i NATO's Parlamentariske Forsamling

---

---

midling af færgebilletter til private og formidling af færgebilletter til busrejsearrangører, under de oplyste betingelser skulle anses som formidling i fremmed navn. Ydelserne var derfor ikke omfattet af særordningen for rejsebureauer.

- I SKM2011.631.SR drejede sagen sig særligt om, hvorvidt spørgers formidling af rejseydelser skete i eget eller i fremmed navn. Spørger var en dansk rejseformidler, der formidlede krydstogtsrejser. En rejse med krydstogt er en rejse med et eksklusivt passagerskib, hvor de rejsende på forhånd har betalt en samlet pris for sejlads, overnatning i kahyt og bespisning i restauranter på skibet. Spørger handlede som agent for de pågældende leverandører af krydstogtydelser. Skatterådet tog stilling til en fremlagt aftale med tilhørende bilag. Rådet fandt på den baggrund, at spørger ved formidling af krydstogter handlede i andens navn og for andens regning, og spørgers ydelser kunne derfor ikke anses for omfattet af særordningen for rejsebureauer.

### **Leveringsstedet**

Efter momslovens § 67 b er leveringsstedet for enkeltydelser, jf. § 67 a, der hvor rejsebureauet har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted, hvorfra ydelserne leveres af bureauet.

De nedenstående bindende svar fra Skatterådet omhandler spørgsmålet om fastlæggelse af leveringsstedet for salget af rejserne:

- I SKM2011.55.SR kunne Skatterådet tiltræde, at et rejsebureau påtænkt etableret i et land uden for EU ikke skulle betale dansk moms efter særordningen for rejsebureauer, da selskabet ikke ville få et fast forretningssted i Danmark. Dette uanset, at virksomheden ville sælge rejserne via telefonsalg og website til danske kunder, at virksomheden ville have en ansat i Danmark, som skulle forestå indkøbsfunktioner, og at virksomheden i et vist omfang ville købe regnskabsassistance, som delvist skulle udføres i Danmark.
- I SKM2011.144.SR fandt Skatterådet på baggrund af det oplyste om de faktiske forhold i sagen, nemlig at spørger udelukkende solgte flyrejser fra sit kontor i Danmark, ikke, at repræsentationskontoret i Danmark opfyldte betingelsen om

---

---

tilstedeværelse af en tilstrækkelig grad af permanens og struktur med hensyn til menneskelige og tekniske ressourcer til, at det var i stand til at levere rejser omfattet af særordningen for rejsebureauer. Spørger kunne derfor ikke i relation til udøvelsen af rejsebureauvirksomhed anses for etableret i Danmark. Da spørger ikke kunne anses for at have etableret et fast forretningssted i Danmark, hvorfra der præsteredes rejser omfattet af særordningen for rejsebureauer, var det Skatterådets opfattelse, at leveringsstedet for disse rejser ikke ville være i Danmark.

## Regelgrundlaget

### Momsloven

§ 67. Særordningen i dette kapitel finder anvendelse på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende, og som til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer.

Stk. 2. Særordningen finder ikke anvendelse på rejsebureauer, der udelukkende fungerer som formidlere, og for hvem § 27, stk. 3, nr. 3, om udlæg finder anvendelse.

Stk. 3. Ved anvendelsen af dette kapitel betragtes rejsearrangører som rejsebureauer.

§ 67 a. De transaktioner, der på de betingelser, der er fastsat i § 67, stk. 1, udføres af rejsebureauet med henblik på gennemførelse af en rejse, anses som en enkelt ydelse.

§ 67 b. Leveringsstedet for enkeltydelsen, jf. § 67 a, er der, hvor rejsebureauet har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed eller har fast forretningssted, hvorfra ydelsen leveres af bureauet.

**§ 67 c.** Afgiftsgrundlaget for enkeltydelsen, jf. § 67 a, er rejsebureauets fortjenstmargen, hvorved forstås forskellen mellem det samlede beløb uden afgift, der skal betales af den rejsende, og rejsebureauets faktiske omkostninger til de af andre afgiftspligtige personer foretagne leveringer af varer og ydelser, når disse leveringer direkte kommer den rejsende til gode.

**§ 68.** De afgiftsbeløb, som andre afgiftspligtige personer fakturerer rejsebureauet for transaktioner i henhold til § 67 a, der direkte kommer den rejsende til gode, berettiger hverken til fradrag eller til godtgørelse.

Oversigt over Skatterådets afgørelser

SKM2011.55.SR,

SKM2011.96.SR,

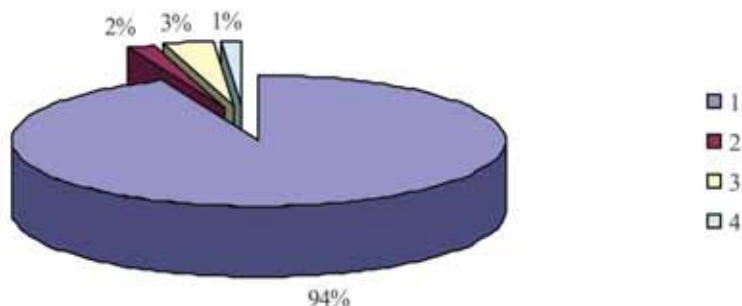
SKM2011.144.SR ,

SKM2011.297.SR,

SKM2011.631.SR

## Statistik

### Procentvis fordeling af sager (undtaget genoptagelsessager) afgjort af Skatterådet i 2011



\* I diagrammet er genoptagelse af ejendomsvurderinger ikke medtaget.

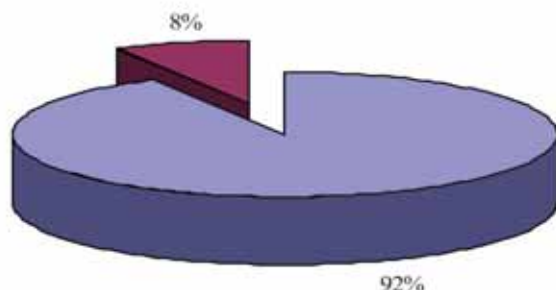
Skatterådet har i 2011 behandlet i alt 1.377 sager. Skatterådet har ekstraordinært behandlet et meget stort antal sager (933 sager) vedrørende genoptagelse af ejendomsvurderinger.

	2007	2008	2009	2010	2011
<b>1</b> Bindende svar	609 (470)*	417	312	358	364
<b>2</b> Bevillings- og dispensationssager	70	41	13	5	7
<b>3</b> Regler, satser og anvisninger	22	13	11	15	13
<b>4</b> Revisions- og pålægssager	15	24	8	20	993**
<b>5</b> Andre sager	14	9	13	11	0
<b>I alt</b>	<b>730</b>	<b>504</b>	<b>357</b>	<b>409</b>	<b>1.377</b>

\* I denne kategori var der 139 identiske sager.

\*\* Hovedparten af disse sager (988) vedrører genoptagelse af ejendomsvurderingerne som følge af at beregningspraksis vedrørende kommunale ejendomsskatter i relation til fradrag i grundværdien for forbedringer ikke var lovmedholdig og at Folketinget i december 2010 vedtog en ændring af lov om kommunal ejendomsskat. 5 sager er pålægs-sager.

**Procentvis fordeling af de 4.448 bindende svar, der er afgivet af Skatterådet (364) og af SKAT (4.157)**



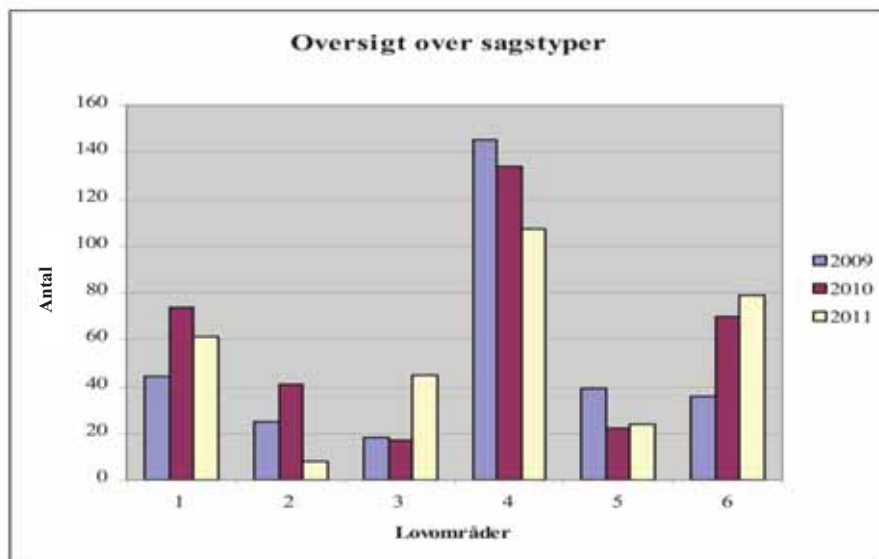
Der er i 2011 afgivet bindende svar i 4.448 sager. Heraf har Skatterådet afgjort 364 sager, svarende til 8 % af sagerne og SKAT 4.084 sager, svarende til 92 % af sagerne. Der er sket et mindre fald i antallet af bindende svar fra 2010 til 2011. Faldet skyldes ikke længere sagsbehandlingstid, men derimod et fald i antallet af anmodninger om bindende svar.

	2005/2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Sager om bindende svar</b>	7.053	6.079	6.137	4.837	4.515	4.448
<b>- Heraf behandlet af Skatterådet</b>	644	609 *	417	312	358	364
<b>- Heraf behandlet af SKAT</b>	6.409	5.470	5.720	4.525	4.157	4.084

\* Heraf er der 139 identiske sager.

Den procentvise fordeling i 2011 mellem bindende svar afgjort af SKAT og bindende svar afgjort af Skatterådet er uændret set i forhold til 2010.

Behandlet i %	2005/2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>- af Skatterådet</b>	9	10	7	6	8	8
<b>- af SKAT</b>	91	90	93	94	92	92



Ovenstående diagram viser hvilke typer sager om bindende svar Skatterådet har truffet afgørelse i. Diagrammet viser fordelingen på og udviklingen i sagstyper i perioden 2009 - 2011.

**Eksempler på emner der er behandlet af Skatterådet i 2011:**

Lovområde	Antal	Eksempler på sagstyper
1 Personbeskatning og personalegoder	101	F.eks. sager om LL § 33A, skattepligt og arbejdsudleje. Vedrørende personalegoder f.eks. sager om kantineordninger, sundhedsordninger, fri bil og julegaver
2 Multimediebeskatning	8	F.eks. sager om fastlæggelse af personkreds, hvad der er et multimedie og rådighedsbegrebet
3 Erhvervsforhold	45	F.eks. sager om fradrag og afskrivninger vedrørende vedvarende energianlæg, vindmøller og solcelleanlæg, sager vedrørende selvstændige ctr. lønmodtagere, naturgenopretningsprojekter.
4 Selskabs- og aktionærforhold	107	F.eks. sager om omstrukturering, spaltning, sambeskatning, CFC-beskatning, vedtægtsændringer herunder ændring af aktieklasser, fastlæggelse af begrebet almenlyttig, og strukturtilpasninger i forsyningssektoren.
5 Ejendomsafståelse	24	F.eks. sager om genanbringelse, ekspropriation, parcelhusreglen og sommerhusreglen i EBL.
6 Moms og afgifter	79	F.eks. sager om særordning for rejsebureauer, moms på salg af byggegrunde, grænsehandel, og sager vedr. forskellige moms-fritagelsesbestemmelser.



## Afslutningsprocenter

Afslutningsprocenterne for bindende svar behandlet af Skatterådet er følgende:

Kvartal	1. kvartal 2011	2. kvartal 2011	3. kvartal 2011 *	4. kvartal 2011 **	Hele 2011
<b>Antal sager</b>	121 ***	89	57	97	364
<b>Behandlet indenfor 3 mdr.</b>	24 %	12,0 %	5,2 %	9,3 %	14,3 %
<b>Behandlet indenfor 5 måneder</b>	64,5 %	46,0 %	38,6 %	32,0 %	47,0 %
<b>Behandlet indenfor 6 måneder</b>	73,5 %	56,0 %	52,6 %	60,8 %	62,4 %
<b>Behandlet indenfor 9 måneder</b>	91,0 %	80,0 %	80,7 %	85,6 %	85,2 %
<b>Behandlet indenfor 12 måneder</b>	99,2 %	92,0 %	94,7 %	95,9 %	95,3 %

\* Skatterådet har mødefri i juli, hvorfor der i 3. kvartal 2011 alene har været afholdt 2 møder i Skatterådet.

\*\* Skatterådet aflyste sit møde i november 2011, da nedsættelse af det nye Skatteråd afventede indsættelse af ny skatteminister. I 4. kvartal 2011 har der derfor alene været afholdt 2 møder i Skatterådet.

\*\*\* På grund af ny lovgivning om moms på salg af byggegrunde mv. og ophævelse af særordningen for rejsebureauer har skatterådet i 1. kvartal 2011 behandlet ekstraordinært mange sager på disse områder. Skatterådet har også behandlet en del sager om beskatning af personalegoder i 1. kvartal 2011.

## Gennemsnitlig sagsbehandlingstid for en Skatterådssag

Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid var i

- 2007 på 164 dage
- 2008 på 151 dage
- 2009 på 180 dage
- 2010 på 181 dage
- 2011 på 178 dage

Skatteministeriet vil også i 2012 have fokus på sagsbehandlingstiden for anmodninger om bindende svar der skal behandles af Skatterådet.

---

---

Der findes ingen generelle regler om offentlige myndigheders sagsbehandlingstider, og således heller ikke for Skatterådet. En skatterådssag skal behandles så hurtigt, som det er muligt og forsvarligt. Sagsbehandlingstiden afspejler, udover myndighedens ressourcer og antallet af sager, også sagens karakter, omfanget af de undersøgelser der skal foretages, og de løbende ekspeditioner i forhold til betjeningen af Skatterådet.

### Elementer i sagsbehandlingen af en skatterådssag

#### Modtagelse og visitering – 14 dage

- Kontrol af gebyr
- Visitering i principielle og ikke-principielle anmodninger
- Kvitteringsbrev til spørger

#### Sagsbehandling – 3 – 6 måneder

- Evt. indhentelse af yderligere oplysninger
- Udarbejdelse af udkast til indstilling til Skatterådet
- Høring af spørger
- Stillingtagen til høringssvar
- Udarbejdelse af endelig indstilling til Skatterådet

#### Skatterådets afgørelse – 3 uger

- Udarbejdelse af dagsorden til mødet i Skatterådet
- Indsamling og mangfoldiggørelse af materialet til Skatterådets medlemmer
- Udsendelse af dagsorden og materiale
- Skatterådets møde
- Afgørelse

Nedenstående tabel viser antallet af bindende svar afgjort af Skatterådet, der i perioden 2005/2006 - 2011 er påklaget til Landsskatteretten.

	<b>2005/2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
<b>Antal sager</b>	335	609	417	312	358	364
<b>Antal påklager</b>	14	26	15	10	19	8
<b>Påklager i %</b>	4,2 %	4,3 %	3,6 %	3,2 %	5,3 %	2,2 %

Nedenstående tabel viser, at Landsskatteretten har truffet afgørelse i 79 af de i alt 92 sager, der i perioden 2005/2006 - 2011 er påklaget til Landsskatteretten.

	<b>Påklagede sager i perioden 2005/06 - 2011</b>	<b>Kendelse fra Landsskatteretten</b>	<b>Afventer kendelse i Landsskatteretten</b>
<b>Antal</b>	<b>92</b>	<b>79</b>	<b>13</b>
<b>%</b>	<b>100 %</b>	<b>86 %</b>	<b>14 %</b>

Nedenstående tabel viser, i hvilket omfang Landsskatteretten har givet klager fuldt medhold, medhold i overvejende grad afvist eller ikke givet klager medhold i de 79 sager, som Landsskatteretten har truffet afgørelse i. perioden 2005/06 - 2011

	<b>Antal Landsskatteretskendelser</b>	<b>Klager har fået fuldt medhold</b>	<b>Klager har fået medhold i overvejende grad</b>	<b>Klager har ikke fået medhold</b>	<b>Landsskatteretten har afvist sagen</b>
<b>Antal</b>	<b>79</b>	<b>21</b>	<b>3</b>	<b>52</b>	<b>3</b>
<b>%</b>	<b>100 %</b>	<b>26,6 %</b>	<b>3,8 %</b>	<b>65,8 %</b>	<b>3,8 %</b>

---

Udgivet af  
**Skatteministeriet, Skatterådet**  
Nicolai Eigvedsgade 28  
1402 København K  
Telefon 72 22 18 18  
[www.skat.dk](http://www.skat.dk)



---

ISBN 978-87-7121-431-4 Tryk Rosendahls-Schultz Grafisk

---