

**Skatteministeriet**  
**Den**

J.nr. 2004-411-0038

Til

Folketingets Skatteudvalg

Hermed følger min kommentar til Christian Bach Hansens brev af 9. november 2004 til Folketingets Skatteudvalg vedrørende L 29 – forslag til lov om ændring af afskrivningsloven og virksomhedsskatteoven. (Justeringer af erhvervsbeskatningen).

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

I brev af 9. november 2004 har Christian Bach Hansen, Tax Partner i KPMG C. Jespersen opfordret Folketingets Skatteudvalg til at afvise lovforslag L 29 om ændring af afskrivningsloven og virksomhedsskatteloven.

Christian Bach Hansen begrundet sin opfordring med, at det er tvivlsomt, om den i lovforslaget beskrevne spekulationsmulighed overhovedet eksisterer, og at forslaget er unødigt kompliceret på grund af reglen om, at bilen skal opgøres til handelsværdien på det tidspunkt, hvor den tages ud af virksomhedsordningen.

I brevet antyder Christian Bach Hansen, at lovforslaget ikke bygger på korrekte antagelser om gældende ret. Christian Bach Hansen forudsætter i denne kritik, at det er reglerne i afskrivningslovens §§ 11 og 12 om blandet benyttede aktiver, der skal finde anvendelse ved fordelingen af udgifterne mellem erhvervmæssig og privat brug af en bil i virksomhedsordningen. I den forbindelse anføres det, at der ikke er adgang til at afskrive fuldt ud på biler, der er medtaget i virksomhedsordningen. Derimod kan der kun foretages fradrag for en forholdsmæssig del af afskrivningen svarende til den erhvervmæssige brug.

Tilsvarende er det Christian Bach Hansens opfattelse, at der alene er hjemmel til at foretage et forholdsmæssigt tabsfradrag på biler, der har været medtaget i virksomhedsordningen. Denne opfattelse støttes på afskrivningslovens § 12.

Videre gøres det gældende, at der ikke er hjemmel til at beskatte virksomhedsejeren af fri bil efter ligningslovens § 16, når en blandet benyttet bil er valgt indskudt i virksomhedsordningen. Det gøres gældende, at der ikke er hjemmel til at beskatte rådigheden over egne aktiver.

Christian Bach Hansen foreslår, at reglerne om beskatning af blandet benyttede biler i virksomhedsordningen laves om således, at den del af udgifterne, der kan henføres til den private brug, tilbageføres ved at blive tillagt virksomhedens overskud og modposteres på hævekontoen eller mellemregningskontoen.

**Kommentar:** Som det også fremgår af bemærkningerne i lovforslag L 29 er der konstateret en væsentlig stigning i antallet af erhvervsdrivende, der overfører nyindkøbte blandet benyttede biler til

virksomhedsordningen sidst på året. Overføres bilen sidst på året, giver de gældende regler adgang til et helt års afskrivninger på bilen, mens virksomhedsejeren kun beskattes af rådigheden de få måneder, som bilen er i ordningen. Denne asymmetri åbner for spekulation i afskrivningsreglerne, når bilen kort efter udføres af virksomhedsordningen. Det er denne spekulationsmulighed, som fjernes med lovforslaget.

Spekulationsmuligheden fjernes ved at sidestille overførslen af bilen fra virksomheden til den skattepligtige med salg af bilen til handelsværdien på tidspunktet, hvor bilen tages ud af virksomhedsordningen. For så vidt angår kritikken af opgørelsesmåden henvises til min besvarelse af spørgsmål 1.

Med henblik på at rette op på eventuelle misforståelser vedrørende de gældende regler for den skattemæssige behandling af blandet benyttede biler i virksomhedsordningen er systematikken kort beskrevet nedenfor.

Virksomhedsordningen er et beregningssystem for selvstændige erhvervsdrivende, der gør det muligt at opnå en beskatning af den erhvervsmæssige aktivitet, der på mange måder svarer til, at virksomhedsdriften var lagt i selskabsform.

Ordnningen bygger således på en strikt opdeling af økonomien i en erhvervsmæssig del og i en privat del med regler om de skattemæssige virkninger, når værdier overføres mellem virksomhedens økonomi og den private økonomi.

Aktiver, som benyttes både erhvervsmæssigt og privat, kan efter bestemmelsen i virksomhedsskattelovens § 1, stk. 3 ikke indgå i virksomhedsordningen. Dog kan virksomhedsejeren vælge at lade en blandet benyttet bil indgå i virksomhedsordningen.

I denne situation anses bilen for et fuldt erhvervsmæssigt aktiv med den virkning, at virksomhedsøkonomien afholder alle udgifter i forbindelse med bilen. Konsekvensen af, at bilen er blandet benyttet og samtidig skal behandles som et fuldt erhvervsmæssigt aktiv, er, at afskrivningerne på bilen skal foretages på særskilt saldo, men at de beregnede afskrivninger ikke skal fordeles mellem erhvervsmæssig og privat brug. Alle afskrivningerne fradrages i virksomhedsøkonomien.

Som modtræk til at alle udgifterne i forbindelse med bilen er afholdt i virksomhedsøkonomien, skal virksomhedsejeren beskattes af den private brug af bilen. Beskatning forudsætter, at bilen har været anvendt privat og ikke alene at bilen har stået til rådighed for privat anvendelse, jf. Vestre Landsrets dom af 8. april 2002, offentliggjort i Tidsskrift for Skatter og Afgifter, TfS 2002, 439.

Hjemmelsgrundlaget for beskatningen af den private brug af bilen er virksomhedsskatteovens § 1, stk. 3. Det er ligeledes med hjemmel i denne bestemmelse, at værdiansættelsen af den private brug af bilen sker efter ligningslovens § 16, stk. 4.

Spørgsmålet om hjemlen for opgørelsen af et eventuelt tab ved salg afhænger af, om bilen har været medtaget i virksomhedsordningen i ejerperioden og af, om bilen på tidspunktet for salget eller den ændrede benyttelse fortsat er medtaget i virksomhedsordningen eller ej.

Hvis bilen i hele ejerperioden har været medtaget i virksomhedsordningen, skal hele avancen eller tabet alene påvirke virksomhedens indkomst.

Hvis bilen i ejerperioden dels har indgået i virksomhedsordningen og dels har været holdt uden for virksomhedsordningen mod godtgørelse af den erhvervsmæssige kørsel med de faktiske driftsudgifter, sker avanceopgørelsen efter reglerne i afskrivningslovens § 12 om fordeling mellem erhvervsmæssig brug og privat brug. Afhængig af, om bilen er medtaget i virksomhedsordningen eller ej på salgstidspunktet medregnes avancen eller tabet henholdsvis i den skattepligtiges personlige indkomst eller i virksomhedens indkomst.

Hvis bilen i ejerperioden dels har indgået i virksomhedsordningen og dels har været holdt uden for virksomhedsordningen mod godtgørelse af den erhvervsmæssige kørsel med Ligningsrådets satser sker avanceopgørelsen alene for den periode, hvor bilen indgik i virksomheden.

I Ligningsvejledningen findes en række eksempler der med tal illustrerer de forskellige situationer.

Selvstændige erhvervsdrivende, der har valgt at anvende virksomhedsordningen, kan frit vælge mellem, om en blandet benyttet

bil ønskes medtaget i virksomheden og eller om bilen ønskes holdt uden for virksomhedsordningen.

Hvis den skattepligtige vælger at medtage bilen i virksomhedsordningen beskattes den private brug efter reglerne om fri bil til rådighed.

Hvis bilen holdes uden for virksomhedsordningen kan den skattepligtige vælge mellem at modtage godtgørelse fra virksomheden for den erhvervsmæssige kørsel med Ligningsrådets takster eller med de faktiske driftsudgifter. Vælges det at få godtgørelse med de faktiske udgifter fordeles afskrivningerne på bilen efter reglerne i afskrivningsloven om blandet benyttede aktiver.

Ved vurderingen af, om de af Christian Bach Hansen foreslåede ændringer af regelsættet for fradrag for biludgifter bør erstatte det eksisterende regelsæt, må der tages hensyn til, at de eksisterende regler for fordeling af udgifter til en blandet benyttet bil er kendt af skatteyder og rådgivere og ikke giver anledning til større vanskeligheder.

En ændring som den foreslåede vil indføre en helt ny systematik for blandet benyttede biler i virksomhedsordningen, som skatteydere og rådgivere skal omstille sig til. Det er på den baggrund min opfattelse, at en ændring som den foreslåede vil komplicere regelsættet unødigt og skabe forvirring.