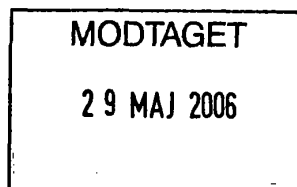


e-mail

Side 2 af 3

Aasted Consult
v/Cand. jur. Peter Aasted
Ravnsborggade 8 A, 3.
2200 København N.
Tlf. 35 37 05 41
Fax 35 37 05 48
Mail: aasted@mail.dk
www.taxconsult.dk



e-mail
Skatteudvalget
SAU alm. del - Bilag 179
Offentligt

København, den 16. maj 2006

Til medlemmerne af Folketingets Skatte- og Afgiftsudvalg

Kopi til Skatteministeren

Skattemæssig diskriminering af erhvervsdrivende med kontor på den private bopæl

Landsskatteretten har netop afsagt kendelse om, at en selvstændig, som drev sin virksomhed i personligt regi uden brug af virksomhedsordningen og som havde virksomhedsadresse på den private bopæl, var omfattet af den såkaldte 60-dages regel i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a.

Den pågældende erhvervsdrivende kunne derfor ikke foretage fuldt fradrag for udgifter til kørsel i forbindelse med kundebesøg, såfremt der var tale om mere end 60 besøg hos den enkelte kunde inden for de foregående 24 måneder.

Udgifterne til erhvervsmæssig kørsel kunne efter Landsskatterettens opfattelse i disse situationer alene fradrages efter de langt lavere satser i ligningslovens § 9 C.

Fradrag efter LL § 9 C er endvidere betinget af, at den daglige kørsel udgør mere end 24 km., hvilket ikke altid var tilfældet i den her omhandlede sag.

Der var i sagen tale om, at klager driver virksomhed med regnskabsmæssig konsulentbistand, som indebar et betydeligt antal besøg hos en begrænset kundekreds, idet klageren ofte forestod hele bogføringen i kundevirksomhederne.

En del af dette arbejde blev udført i kontoret i hjemmet og en del på kundernes forretningsadresse.

Såvel skatteankenævnet som Landsskatteretten var af den opfattelse, at klagerens bopæl ikke var et arbejdssted i ligningslovens forstand.

Det blev under sagsforløbet på intet tidspunkt bestridt, at klager reelt drev en selvstændig erhvervsvirksomhed.

Link til en uddybende og kommenteret artikel om sagen, som indeholder et link til en anonymiseret udgave af kendelsen fra Landsskatteretten: **[2006-06 \(PDF\)](#)**

oooOOOooo

Da det afgjort må være min opfattelse, at det aldrig har været lovgivers intention, at der på denne

måde ud fra helt arbitrære betragtninger skulle diskrimineres skattemæssigt mellem personer, der driver virksomhed fra henholdsvis hjemadressen og fra selvstændige adresser uden for boligen, har jeg fundet det påkrævet at henlede det politiske systems opmærksomhed på en oplagt urimelighed i den gældende skattelovgivning.

Med venlig hilsen

AASTED CONSULT



Peter Aasted
Skattekonsulent, cand. jur.

skat • moms • afgifter - rådgivning og assistance
Besøg Aasted Consult på internetadressen: www.taxconsult.dk

Bemærk venligt: Telefoniske henvendelser besvares på hverdage normalt mellem kl. 13:00 – 17:30

Denne e-mail og alle filer vedlagt som bilag kan indeholde fortroligt materiale, der kun er beregnet for adressaten, og må ikke udleveres eller kopieres til uvedkommende.

Har De ved en fejltagelse modtaget denne e-mail, bedes De straks returnere den eller venligst meddele mig dette pr. telefon +45 35 37 05 41 og venligst slette mailen.

På forhånd tak.

This email and any files transmitted with it may contain confidential information intended for the addressee(s) only. The information is not to be surrendered or copied to unauthorised persons.

If you have received this communication in error, I ask you to immediately return this mail or please notify me by telephone +45 35 37 05 41 and please delete this mail.



Skattemæssig diskriminering af erhvervsdrivende med kontor på den private bopæl

af cand. jur. Peter Aasted, Aasted Consult – 17.05.2006 – opdateret den 28.05.2006

Landsskatteretten har netop afsagt kendelse om, at en selvstændig, som drev sin virksomhed i personligt regi uden brug af virksomhedsordningen og som havde virksomhedsadresse på den private bopæl, var omfattet af den såkaldte 60-dages regel i ligningslovens § 9 B, stk. 1, litra a.

Den pågældende erhvervsdrivende kunne derfor ikke foretage fuldt fradrag for udgifter til kørsel i forbindelse med kundebesøg, såfremt der var tale om mere end 60 besøg hos den enkelte kunde inden for de foregående 24 måneder.

Udgifterne til erhvervmæssig kørsel kunne efter Landsskatterettens opfattelse i disse situationer alene fradrages efter de langt lavere satser i ligningslovens § 9 C.

Fradrag efter LL § 9 C er endvidere betinget af, at den daglige kørsel udgør mere end 24 km., hvilket ikke altid var tilfældet i den her omhandlede sag.

Der var i sagen tale om, at klager driver virksomhed med regnskabsmæssig konsulentbistand, som indebærer et betydeligt antal besøg hos en begrænset kundekreds, idet klageren ofte forestod hele bogføringen i kundevirksomhederne.

En del af dette arbejde blev udført i kontoret i hjemmet og en del på kundernes forretningsadresse.

Såvel skatteankenævnet som Landsskatteretten var af den opfattelse, at klagerens bopæl ikke var et arbejdssted i ligningslovens forstand.

Det blev under sagsforløbet på intet tidspunkt bestridt, at klager reelt drev en selvstændig erhvervs virksomhed.

Klager, som under sagen var repræsenteret af Aasted Consult, nedlagde påstand om, at 60-dages reglen i ligningslovens § 9 B, stk. 2, litra a efter sin ordlyd og bestemmelsens forarbejder ikke omfatter selvstændige erhvervsdrivende.

Til støtte herfor anførte klager til bemærkningerne til L 1996-1063, der kun omtaler lønmodtagere og ikke erhvervsdrivende. (link: [Nr LSF 99, fremsat den 29.11.1996 af Karsten Koch](#))

Endvidere henviste klager til bemærkningerne til L 1993-482, som indførte 60-dages reglen, hvoraf bl.a. følgende fremgår:

"For selvstændige erhvervsdrivende og andre med indtægtsgivende arbejde, der ikke er lønmodtagere, foreslås, at erhvervmæssige befodringsudgifter kan fratrækkes fuldt ud i den personlige indkomst."

Link: [L 1993-482 - LFS 285-1993](#)

Klager påpegede endvidere under sagen, at den af skattemyndighederne påberåbte afgørelse i TfS 2001,482, hvorefter en ingeniør, der var ansat i sit eget selskab måtte betragtes som lønmodtager, ingen præjudikatsværdi havde i forhold til den foreliggende sag.

Klager anførte herudover en række anbringender til støtte for påstanden om, at 60-dages reglen ikke gælder for selvstændiges erhvervsmæssige kørsel.

Landsskatteretten konkluderede, at det ikke af ordlyden af ligningslovens § 9 B eller af lovens forarbejder kan udledes, at 60-dages reglen ikke skulle omfatte erhvervsdrivende.

Landsskatteretten henviser i den forbindelse til Vestre Landsrets dom af 22. maj 2001, offentliggjort i SKM 2001.427, (link: [SKM2001.427.VLR](#)) som retten fortolker på den måde, at en ejendom, hvor skatteyderen både har bopæl og arbejdssted ikke kan anses for et arbejdssted i relation til ligningslovens § 9 B.

Det var i den sidstnævnte sag oplyst, at klageren var ingeniør og hovedanpartshaver i selskabet H ApS, der havde adresse på klagerens bopæl X1-vej 8, ..., Y1-by.

Ejendommen ejes af selskabet, og klageren boede til leje hos selskabet.

Sagen drejede sig om adgangen til udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse til hovedanpartshaveren fra selskabet.

Hovedanpartshaveren var dermed på samme måde som i den ovenfor nævnte afgørelse i TfS 2001. Lønmodtager i forhold til det af ham beherskede selskab, hvorfor heller ikke denne dom kan påberåbes som et præjudikat i den her omhandlede sag.

Klageren kunne derfor efter Landsskatterettens opfattelse kun foretage fradrag for erhvervsmæssig befording mellem sædvanlig bopæl og hver af kunderne med indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 24 måneder.

I det omfang kørslen til et arbejdssted har oversteget dette kan der foretages fradrag efter ligningslovens § 9 C.

Afslutningsvis konkluderer Landsskatteretten, at der ikke er grundlag for at antage, at hovedformålet med klagerens befording ikke var personbefording.

Klageren kunne derfor efter Landsskatterettens opfattelse ikke foretage fradrag efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Kendelsen er endnu ikke offentliggjort, men kan læses i anonymiseret form ved brug af følgende [LSR 090506 \(PDF\)](#)

§ 20 spørgsmål af 17.05.2006 fra MF Poul Erik Christensen (RV) til skatteministeren som reaktion på henvendelse til Folketingets Skatte- og Afgiftsudvalg fra Aasted Consult af 17.05.2006 vedrørende den ovenfor refererede sag:

»Overvejer ministeren at foretage ændringer i lovgivningen, der gør det nemmere i forhold til skattelovgivningen at drive erhvervsvirksomhed fra den private bopæl?

Begrundelse:

Mange driver i dag enkeltmandsvirksomheder fra ejerens private bopæl.

Dette antal må i forbindelse med den nye tekniks muligheder forventes at stige i de kommende år.

Disse erhvervsdrivende hæmmes ofte af en uhensigtsmæssig fortolkning af såvel fradrag for kørsel, lokaleleje, betaling for varme, lys og vand, efteruddannelse m.m.«

Link til § 20 spørgsmålet: Spm. Nr. S 4933 (17.05.2006)

Kommentar:

Kendelsen forekommer ikke at være korrekt, og der argumenteres ikke på en overbevisende måde for resultatet.

Da klager af hensyn til de betydelige omkostninger, det ville indebære, såfremt sagen måtte blive tabt ved landsretten, har valgt ikke at indbringe afgørelsen for domstolene, er kendelsen imidlertid indtil videre udtryk for gældende ret på området.

Kendelsen har nogle foruroligende konsekvenser for alle mindre erhvervsdrivende (læger, arkitekter, revisorer, advokater, bogholdere, konsulenter og mange andre), som driver deres virksomhed ud fra et kontor i eget hjem.

Mange erhvervsdrivende inden for bl.a. de liberale erhverv har ofte behov for at aflægge besøg hos kunder mere end 60 gange/dage inden for en 24-måneders periode.

Det forekommer helt uacceptabelt, at sådanne erhvervsdrivende skal diskrimineres på en så oplagt måde i forhold til kolleger/konkurrenter, som har valgt at drive deres virksomhed fra en adresse uden for den private bopæl.

En sådan retsstilling har givet ikke været lovgivers hensigt med dette i øvrigt ganske uigennemskuelige regelsæt.

Aasted Consult har derfor taget initiativ til, at såvel Folketingets Skatte- og Afgiftsudvalg som skatteministeren personligt bliver orienteret om problemstillingen.

Opdateret den 28. maj 2006

Ingen hjælp at hente hos skatteministeren for personer, der driver virksomhed fra den private bopæl

Skatteministeren har den 26. maj 2005 besvaret følgende spørgsmål fra Poul Erik Christensen (RV):

»Overvejer ministeren at foretage ændringer i lovgivningen, der gør det nemmere i forhold til skattelovgivningen at drive erhvervsvirksomhed fra den private bopæl?«

Spørgeren begrundede sit skriftlige spørgsmål af 17. maj 2006 med følgende:

»Mange driver i dag enkeltmandsvirksomheder fra ejerens private bopæl. Dette antal må i forbindelse med den nye tekniks muligheder forventes at stige i de kommende år. Disse erhvervsdrivende hæmmes ofte af en u hensigtsmæssig fortolkning af såvel fradrag for kørsel, lokaleleje, betaling for varme, lys og vand, efteruddannelse m.m.«

Det følger klart af ministerens meget kortfattede svar, at han ingen planer har om at ændre på det eksisterende regelsæt. Ministeren anfører således følgende i sit skriftlige svar af 26. maj 2006:

»Gældende praksis for fradrag for udgifter ved erhvervsvirksomhed i egen bolig er udtryk for en rimelig balance mellem to modsatrettede hensyn.

Det drejer sig om hensynet til, at virksomheder har fradrag for driftsudgifter, og hensynet til, at der ikke er fradrag for private udgifter.

Jeg har derfor ingen planer om at ændre skattelovgivningen, så det bliver lettere at drive erhvervsvirksomhed fra den private bolig.«

Link til besvarelsen: [Spm. Nr. S 4933, besvaret den 26.05.2006](#)

Kommentar:

Folketingsmedlem Poul Erik Christensen (RV) rejste som også anført ovenfor den 17. maj 2006 ovennævnte spørgsmål på baggrund af en henvendelse fra Aasted Consult til Folketingets Skatteudvalg.

En sådan diskriminerende begrænsning i fradragsretten for erhvervsmæssig kørsel for erhvervsdrivende, som driver virksomhed fra den private bopæl, som kendelsen fra Landsskatteretten knæsætter, synes ikke at være i overensstemmelse med gældende lovgivning og de bagved liggende lovforarbejder.

Der ses således ikke at være nogen holdbar juridisk begrundelse for at diskriminere denne særlige gruppe af selvstændige, ligesom det forekommer uforståeligt, at man med baggrund i den nu foreliggende, konkurrenceforvridende retspraksis ikke fra regeringens side er indstillet på at ændre på tingenes tilstand.

Sådanne overvejelser synes ministeren dog ikke at være indstillet på at lade sig påvirke af.

msm

K E N D E L S E

A F S A G T A F

L A N D S S K A T T E R E T T E N

D E N

- 9 MAJ 2006

I afgørelsen har deltaget: Helmer Augustesen, Ole Bonde Larsen og Poul Quist Jørgensen.

Klager: [REDACTED]

Indkomstår: 2001 – 2003

Skattecenter: [REDACTED]

Skatteankenævn: [REDACTED]

Klagen vedrører spørgsmålet, om en del af klagerens befordring skal anses for erhvervs-mæssig eller privat.

Landsskatterettens afgørelse

Indkomståret 2001

Personlig indkomst

Skatteankenævnet har godkendt fradrag

for befordring efter ligningslovens § 9B med 14.479 kr.

Klageren har selvangivet fradrag med 34.525 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Ligningsmæssige fradrag

Skatteankenævnet har godkendt fradrag

for befordring efter ligningslovens § 9C med 7.167 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Indkomståret 2002

Personlig indkomst

Skatteankenævnet har godkendt
fradrag for befordring med 14.887 kr.

Klageren har selvangivet fradrag med 30.959 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Ligningsmæssige fradrag

Skatteankenævnet har godkendt fradrag
for befordring efter ligningslovens § 9C med 5.344 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Indkomståret 2003

Personlig indkomst

Skatteankenævnet har godkendt
fradrag for befordring med 11.592 kr.

Klageren har selvangivet fradrag med 30.404 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Ligningsmæssige fradrag

Skatteankenævnet har godkendt fradrag
for befordring efter ligningslovens § 9C med 4.128 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Møde mv.

Klagerens repræsentant har drøftet sagen med Landsskatterettens sagsbehandler på et møde.

Sagens oplysninger

Klageren driver virksomhed med regnskabsmæssig konsulentbistand. Virksomheden blev i 2001-2003 drevet fra klagerens kontor på hendes private bopæl [REDACTED]

Klageren har forklaret, at hun foretager en række kundebesøg i sin bil, og at kundekredsen varierer fra år til år. Klageren har opgjort kørslen til kunder i 2001-2003 som følger:

	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
Afstand, km	4,5	210	4	19
Antal kørsler, 2001	39	7,5	19	9
Antal km, 2001	175,5	1575	76	171
Antal kørsler, 2002	53	9	16	3
Antal km, 2002	238,5	1.890	64	57
Antal kørsler, 2003	54	10	12	4
Antal km, 2003	243	2.100	48	76

	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
Afstand til bopæl	42	29	37	34
Antal kørsler, 2001	45	54	10	1
Antal km, 2001	1.890	1.566	370	34
Antal kørsler, 2002	32	43	-	3
Antal km, 2002	1.344	1.247	-	102
Antal kørsler, 2003	43	1	-	-
Antal km, 2003	1.806	29	-	-

	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
Afstand til bopæl	40	12	37	30

Antal kørsler, 2001	-	30	1	-
Antal km, 2001	-	360	37	-
Antal kørsler, 2002	1	34	-	2
Antal km, 2002	40	408	-	60
Antal kørsler, 2003	1	40	-	-
Antal km, 2003	40	480	-	-

Afstand til bopæl	20
Antal kørsler, 2001	-
Antal km, 2001	-
Antal kørsler, 2002	-
Antal km, 2002	-
Antal kørsler, 2003	21
Antal km, 2003	420

Klageren har fremlagt en tabel, hvor kørslen til kunderne er specificeret på måneder.

Hun anvendte ikke virksomhedsordningen i indkomstårene 2001-2003

Klageren har siden 2004 drevet virksomheden fra kontorlokaler i [redacted] Virksomheden drives i et kontorfællesskab med en kollega. Klageren og kollegaen har tilsammen 50 kunder og har pr. 1. marts 2006 ansat en bogholder 20 timer ugentligt.

Klageren har selvangivet fradrag for befordring efter ligningslovens § 9B med henholdsvis 34.525 kr., 30.959 kr. og 30.404 kr. for indkomstårene 2001 - 2003.

Skatteankenævnets afgørelse

Der er godkendt fradrag for udgifter til kørsel i indkomstårene 2001, 2002 og 2003 med henholdsvis 22.646 kr., 20.231 kr. og 15.720 kr.

Klagerens bopæl er ikke et arbejdssted i ligningslovens forstand. Kørslen mellem bopælen og arbejdsstederne er omfattet af § 9 C.

Klageren opfylder ikke betingelsen i ligningslovens § 9B, hvorefter der kun kan fradrages kørselsudgifter i indtil 60 arbejdsdage inden for 24 måneder.

Der er henvist til cirkulære nr. 72 af 17. april 1996, pkt. 14.2.1.2. Det fremgår af cirkulæret, at begrebet "arbejdsplads" er identisk i ligningslovens § 9B og § 9C. Det fremgår modsætningsvis af cirkulæret, at alle former for arbejdspladser, der tillige er skatteyderens bopæl, ikke kan anses for en arbejdsplads i ligningslovens forstand. Det samme fremgår af dommen i Tfs 2001.481.

Skatteankenævnet har tilsluttet sig skatteforvaltningens opgørelse af fradraget. Skatteforvaltningen har opgjort fradraget som følger for indkomståret 2001:

"Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange. For meget beregnet skattefri godtgørelse 39 dage a 9 km x 2,76 = Ovennævnte kørsel beretter ikke til befodringsfradrag idet dagens kørsel er under 24 km.	+ 969
Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange For meget beregnet skattefri godtgørelse 54 dage a 58 km x 2,76 =	+ 8644
Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange. For meget beregnet skattefri godtgørelse 45 dage a 84 km x 2,76 =	+ 10433
Befodringsfradrag mellem hjem og [redacted] kan beregnes til 58 km - 24 km x 1,58 i 54 dage	2901
Befodringsfradrag mellem hjem og [redacted]	4266 -7167"

For indkomståret 2002 har skatteforvaltningen opgjort klagerens befodringsfradrag som følger:

"Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange. For meget beregnet skattefri godtgørelse 53 dage a 9 km x 2,84 = Ovennævnte kørsel beretter ikke til befodringsfradrag idet dagens kørsel er under 24 km.	+ 1355
Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange.	

For meget beregnet skattefri godtgørelse 32 dage a 84 km x 2,84 =	+ 7634
Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange	
For meget beregnet skattefri godtgørelse 43 dage a 58 km x 2,84 =	+ 7083
Befordringsfradrag mellem hjem og [redacted] kan beregnes til 84 km - 24 km x 1,58 i 32 dage	3034
Befordringsfradrag mellem hjem og [redacted] kan beregnes til 58 km - 24 km x 1,58 i 43 dage	2310 -5344"

For indkomståret 2003 har skatteforvaltningen opgjort klagerens befordringsfradrag som følger:

"Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange.	
For meget beregnet skattefri godtgørelse 54 dage a 9 km x 2,90 =	+ 1409
Kørsel [redacted] overstiger 60 gange.	
For meget beregnet skattefri godtgørelse 40 dage a 24 km x 2,90 =	+ 2784
Ovennævnte kørsel beretter ikke til befordringsfradrag idet dagens kørsel er under 24 km.	
Kørsel til [redacted] overstiger 60 gange.	
For meget beregnet skattefri godtgørelse 43 dage a 84 km x 2,90 =	+ 10475
Kørsel til [redacted] 1/3 - 17/3 - 4/9 ses ikke dokumenteret.	
Herefter godkendes ikke fradrag for beregnet skattefri godtgørelse.	
3 gange 420 km x 2,90 =	+ 3654
Brobillet 8/5 med retur 12/5 anses ikke for erhvervsmæssig da turen ikke fremgår af Deres registreringer over kørsel	+ 490
Befordringsfradrag mellem hjem og [redacted] kan beregnes til 84 km - 24 km x 1,60 =	- 4128"

Klagerens påstand og argumenter

Der er nedlagt påstand om, at de selvangivne fradrag godkendes. Udgifterne til den erhvervsmæssige kørsel er fuldt fradragsberettiget efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Indkomsten kan ikke nedsættes i medfør af ligningslovens § 9B, stk. 2, litra a, da bestemmelsen ikke omfatter selvstændigt erhvervsdrivendes erhvervsmæssige kørsel.

Det er ubestridt, at klageren driver erhvervsmæssig virksomhed, og at kørslen er foretaget i forbindelse med hendes virksomhed. Klageren er ikke lønmodtager. Skattemyndighederne har ikke anfægtet opgørelsen af den erhvervsmæssige kørsel.

Afgørelsen i TFS 2001.481 vedrører en ingeniør, der var ansat i sit eget selskab. Han var derfor lønmodtager, og afgørelsen har derfor ingen præjudikatsværdi for den foreliggende sag, hvor klageren er selvstændig erhvervsdrivende.

60-dages-reglen retter sig alene mod lønmodtagere og ikke imod erhvervsdrivende. Til støtte herfor kan der henvises til bemærkningerne til L 1996-1063, der kun omtaler lønmodtagere og ikke erhvervsdrivende. Der henvises endvidere til bemærkningerne til L 1993-482, hvoraf følgende fremgår:

"For selvstændige erhvervsdrivende og andre med indtægtsgivende arbejde, der ikke er lønmodtagere, foreslås, at erhvervsmæssige befordringsudgifter kan fradrages fuldt ud i den personlige indkomst."

Skatteforvaltningens fortolkning af reglerne er ikke i overensstemmelse med lovgivers intention.

Der er henvist til ligningsvejledningen for 2004-2, afsnit A.F.3.2., Højesterets dom i TFS 1996.663, Skattekartoteket, afsnit 22.6.2. og kommentarerne i til ligningslovens § 9B, stk. 1, i Karnovs Lovsamling. I relation til Højesterets dom i TFS 1996.663 bemærkes, at klageren havde bilagsmateriale med, når hun kørte mellem kunderne og bopælen.

Af Karnovs Lovsamling og lovbemærkningerne fremgår det, at selvstændigt erhvervsdrivende kan foretage fradrag i den personlige indkomst med de faktiske udgifter eller efter Ligningsrådets satser.

Cirkulære nr. 72 af 17. april 1996, pkt. 14.2.1.2. forudsætter implicit, at 60-dages-reglen alene gælder for lønmodtagere.

Cirkulærets afsnit 17.3.4.1. og 17.3.1. synes at lægge op til, at 60-dages-reglen også omfatter selvstændigt erhvervsdrivende. På dette punkt har cirkulæret ikke det fornødne grundlag i lovbestemmelsen og dens forarbejder.

Det er korrekt, at kørsel mellem en privat bolig og en selvstændig erhvervsdrivendes driftssted som hovedregel er af privat karakter, hvorfor et eventuelt fradrag vil være et ligningsmæssigt fradrag, jf. ligningslovens § 9C.

Klagerens konsulentvirksomhed drives fra et kontor på privatadressen, hvor en del af arbejdet blev udført. Klagerens kørsel har intet at gøre med kørsel mellem hjem og fast arbejdssted, da der er tale om erhvervmæssige kundebesøg hos en varierende kundemasse. Det arbejde, der er foretaget i hjemmet, har primært bestået i edb-baseret bogføring af bilag, som er hentet hos kunderne.

Man kan ikke forestille sig, at en praktiserende læge eller en revisor med besøg hos patienter og kunder ville blive anset for omfattet af 60-dages-reglen. Klagerens kørsel har samme karakter. Det giver ingen mening at 60-dages-reglen også skulle omfatte den situation, hvor en selvstændig erhvervsdrivende (læge, revisor, advokat mv.) driver sin virksomhed fra sin private bolig og i den forbindelse foretager kundebesøg mv. som led i sit erhverv. I en sådan situation er der jo ikke tale om transport mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads. Skattemyndighederne ville næppe kunne argumentere for, at den erhvervmæssige kørsel, klageren på nuværende tidspunkt har i forbindelse med kundebesøg, som har udgangspunkt i adressen i Farum, skulle være omfattet af 60-dages-reglen.

Klageren har ikke foretaget fradrag efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, for kørslen mellem hjemmet og sit nye kontor i [redacted]. Denne kørsel er omfattet af reglerne om kørsel mellem hjem og arbejde.

Selv om Landsskatteretten skulle lægge til grund, at 60-dages-reglen kan anvendes i forhold til selvstændigt erhvervsdrivende, kan reglen ikke anvendes i nærværende sag, da der ikke foreligger kørsel mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads. Der har kun været tale om kørsel mellem virksomhedens adresse og de enkelte kunder og ikke kørsel mellem bopæl og arbejdsplads.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan der foretages fradrag for driftsomkostninger, dvs. de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten. Det fremgår af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Der skal foreligge en direkte og umiddelbar forbindelse mellem afholdelsen af udgiften og erhvervelsen af indkomsten. Dette kræver dels, at udgiftsafholdelsen ligger inde for de naturlige rammer af virksomheden, dels at udgiften ikke kan karakteriseres som en privatudgift, der er indkomstopgørelsen uvedkommende.

Efter praksis kan der foretages fradrag for befordring efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, herunder personbefordring, når hovedformålet med befordringen er transport af driftsmidler, varer mv. Dette fremgår blandt andet af Højesterets dom i Tfs 1996.663 og Vestre Landsrets dom i SKM 2002.270. Fradrag for befordring efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, foretages med de faktisk dokumenterede udgifter.

Ligningslovens dagældende § 9B, stk. 1-3, og § 9C har følgende ordlyd:

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

- a) Befordring mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads i indtil 60 arbejdsdage inden for de foregående 24 måneder,
- b) befordring mellem arbejdspladser og
- c) befordring inden for samme arbejdsplads.

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

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

§ 9 C. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrag for befordring frem og tilbage mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads foretages med et beløb, som beregnes på grundlag af den normale transportvej ved bilkørsel efter en kilometertakst, der fastsættes af Ligningsrådet. Ved fastsættelsen af denne takst lægges udgiften til befordring med bil til grund.

Stk. 2. Fradrag kan dog kun foretages for den del af befordringen pr. arbejdsdag, der overstiger 24 kilometer.

Stk. 3. Udgør befordringen pr. arbejdsdag til og med 100 kilometer, beregnes fradraget med den kilometertakst, Ligningsrådet fastsætter. For befordring herudover beregnes fradraget med 50 pct. af den fastsatte kilometertakst."

Selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke anvender virksomhedsordningen, kan fratække udgifter til erhvervmæssig kørsel i den personlige indkomst efter reglerne i ligningslovens § 9B, jf. personskattelovens § 3, stk. 2, nr. 9. Fradrag for erhvervmæssig kørsel kan foretages med de faktiske udgifter eller med Ligningsrådets sats.

Klageren har selvangivet fradrag efter Ligningsrådet sats for befordring omfattet af ligningslovens § 9B.

Kørsel mellem hjem og fast arbejdssted anses for privat kørsel. Fradrag for kørsel mellem hjem og fast arbejdssted er et ligningsmæssigt fradrag, der foretages efter ligningslovens § 9C.

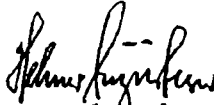
Det fremgår af ligningslovens § 9, stk. 1, sidste pkt., at lønmodtagere ikke kan foretage fradrag efter ligningslovens § 9B eller statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, jf. dog § 9B stk. 3. Det er således som udgangspunkt kun selvstændigt erhvervsdrivende, der kan foretage fradrag efter 60-dages-reglen i ligningslovens § 9B, stk. 1, litra a. For så vidt angår lønmodtagere, regulerer ligningslovens § 9B mulighederne for at modtage skattefri kørselsgodtgørelse, jf. ligningslovens § 9B, stk. 3.

Det kan ikke udledes af ordlyden af ligningslovens § 9B eller af lovens forarbejder, at 60-dages-reglen i § 9B, stk. 1, litra a, ikke skulle omfatte erhvervsdrivende.

Det fremgår af Vestre Landsrets dom af 22. maj 2001, offentliggjort i SKM 2001.427, at en ejendom, hvor skatteyderen både har bopæl og arbejdssted, ikke kan anses for et arbejdssted i relation til ligningslovens § 9B. Klageren kan derfor kun foretage fradrag for erhvervmæssig befordring mellem sædvanlig bopæl og hver af kunderne i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 24 måneder. I det omfang kørslen til et arbejdssted har oversteget dette, kan der foretages fradrag efter ligningslovens § 9C.

Der er ikke grundlag for at antage, at hovedformålet med klagerens befordring ikke var personbefordring. Klageren kan derfor ikke foretage fradrag efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Landsskatteretten kan tilslutte sig skattemyndighedernes opgørelse af klagerens befordringsfradrag. Skatteankenævnets afgørelse stadfæstes derfor.


Helmer Augustsson
Retsformand


Michael Malherbe
Specialkonsulent