



Skatteministeriet

29. maj 2024
J.nr. 2024 - 3752

Til Folketinget – Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 501 af 3. maj 2024 (alm. del). Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Hans Kristian Skibby (DD).

Jeppe Bruus

/ Rikke Kure Wendel

Spørgsmål

Kan ministeren bekræfte, at Skattestyrelsen ikke længere inddrager årsagen til, at en medarbejder pga. økonomiske vanskeligheder i en virksomhed er gået ned i løn og i stedet modtager skattefri befordringsgodtgørelse, sådan som det fremgår af svaret på spørgsmål 4 i det lovforberedende arbejde til L 195 (samlingen 2011-12)? Herunder bedes ministeren redegøre for, om praksisændringen, der tilsyneladende er sket over tid siden 2012 af Landsskatteretten, er lovmedholdelig, når ændringen åbenbart er sket i strid med svaret på spørgsmål 4, der ligger til grund for Folketingets vedtagelse af lovforslaget? Der henvises til skatteministerens besvarelse af spørgsmål 4 til lovforslag L 195 (samling 2011-12).

Svar

Jeg har modtaget følgende svar fra Skattestyrelsen, som jeg kan henholde mig til:

”Værnsreglen i ligningslovens § 9, stk. 4, 3 pkt., hvorefter en skattefri rejse- og/eller befordringsgodtgørelse skal medregnes til den skattepligtige indkomst, hvis godtgørelsen var modregnet i en forud aftalt bruttoløn, blev skærpet ved lov nr. 921 af 18. september 2012.

Efter skærpelsen skal skattefrie rejse- og/eller befordringsgodtgørelser medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis lønmodtageren ved lønomlægning har kompenseret arbejdsgiveren m.v. for at få godtgørelsen.

Af bemærkningerne til lovændringen – lovforslag L 195 (samlingen 2011-12) – fremgår, at styrkelsen af værnsreglen er rettet mod de tilfælde, hvor den enkelte lønmodtager efter aftale med arbejdsgiveren kan vælge mellem at få løn og selv afholde sine rejseudgifter eller at gå ned i løn og få skattefri rejse- og/eller befordringsgodtgørelse. Det fremgår videre, at styrkelsen dermed er rettet mod individuelle aftaler og ikke kollektive aftaler, hvor en virksomhed eksempelvis på grund af økonomiske vanskeligheder har aftalt med medarbejderne, at de udviser løntilbageholdenhed eller går ned i løn.

I forbindelse med det lovforberedende arbejde oplyste skatteministeren i svaret på spørgsmål 4 til L 195 (samlingen 2011-12) bl.a., at hvis lønnedgangen var forårsaget af, at virksomheden på grund af økonomiske vanskeligheder havde aftalt med medarbejderne, at de gik ned i løn, var dette ikke til hinder for, at der skattefrit kunne udbetales rejse- og/eller befordringsgodtgørelse til medarbejderne.

Herudover oplyste skatteministeren, at det daværende SKAT's kontrol i forhold til en evt. lønomlægning ville blive foretaget med udgangspunkt i de af arbejdsgiveren indberettede oplysninger, men forudsatte en nærmere undersøgelse af årsagen til, at der var sket lønnedgang og at der var påbegyndt betaling af skattefri rejse- og/eller befordringsgodtgørelse.

Den juridiske vejledning, der er udtryk for Skattestyrelsens opfattelse af gældende praksis og er bindende for Skattestyrelsens medarbejdere, blev som følge af lovændringen tilrettet. Der blev således bl.a. indføjet i Den juridiske vejledning 2013-1, afsnit C.A.7.2.1 om godtgørelse, at værnsreglen er rettet mod individuelle aftaler og ikke kollektive aftaler,

hvor en virksomhed eksempelvis på grund af økonomiske vanskeligheder har aftalt med medarbejderne, at de udviser løntilbageholdenhed eller går ned i løn.

Af Den juridiske vejledning følger således, at Skattestyrelsen ikke kan beskatte rejse- og/eller befordringsgodtgørelser med henvisning til, at der er sket lønomlægning, hvis en virksomhed eksempelvis på grund af økonomiske vanskeligheder har aftalt med medarbejderne, at de udviser løntilbageholdenhed eller går ned i løn.

Denne tekst fremgår fortsat af det nævnte afsnit i Den juridiske vejledning i den seneste udgave, der er offentliggjort i januar 2024, og er således fortsat et forhold, som Skattestyrelsens medarbejdere skal være opmærksom på i forbindelse med en evt. sag om beskatning af udbetalte rejse- og/eller befordringsgodtgørelser.

Skattestyrelsen kan derfor ikke bekræfte, at Skattestyrelsen ikke længere inddrager disse forhold i en sag om beskatning af udbetalte rejse- og/eller befordringsgodtgørelser.

Når det gælder den anden del af spørgsmålet, der vedrører en praksisændring i Landsskatteretten, der skulle være sket siden 2012, bemærkes indledningsvis, at Landsskatteretten løbende formidler sin praksis, og afgørelser af principiel eller almen interesse offentliggøres særskilt (i afgørelser med SKM-nummer). En praksisændring vil derfor være kommet til udtryk i de af Landsskatteretten særskilte offentliggjorte afgørelser.

Skattestyrelsen har som følger heraf gennemgået Landsskatterettens offentliggjorte afgørelser fra 2012 og frem, der vedrører beskatning af rejse- og/eller befordringsgodtgørelser efter værnsreglen i ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt.

Der er siden 2012 offentliggjort 4 landsskatteretsafgørelser om beskatning af rejse- og befordringsgodtgørelse efter ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt. Det drejer sig om afgørelserne offentliggjort som SKM2017.591.LSR, SKM2017.595.LSR, SKM2019.68.LSR og SKM2021.247.LSR.

Afgørelsen offentliggjort som SKM2017.591.LSR vedrørte en hovedanpartshaver i en vognmandsvirksomhed, hvori han var den eneste ansatte. Hovedanpartshaveren havde valgt at få en meget lav løn på 1.000 kr. om måneden samtidig med at han havde oppebåret skattefrie rejsegodtgørelser på omkring 100.000 kr. på årsplan.

Landsskatteretten fastslog, at der var tale om lønomlægning, jf. ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt. og bemærkede i den forbindelse, at størrelsen af de skattefrie godtgørelser viste, at der var ydet en anseelig arbejdsindsats, og at der var et åbenbart misforhold mellem den skattepligtige løn på 1.000 kr. om måneden og de udbetalte skattefrie godtgørelser på omkring 100.000 kr. på årsplan. Godtgørelserne blev derfor beskattet.

Det samme gjorde Landsskatteretten i afgørelsen offentliggjort som SKM2021.247.LSR, hvor en hovedanpartshaver havde valgt at få en årlig indbetaling på 24.000 kr. på en arbejdsgiveadministreret pensionsordning og ingen løn, samtidig med at hovedanpartsha-

veren fik udbetalt årlige skattefrie befordringsgodtgørelser på godt 20.000 kr. og 28.000 kr. i de omhandlede indkomstår

SKM2017.591.LSR og SKM2021.247.LSR er efter Skattestyrelsens opfattelse i overensstemmelse med formålet med lovændringen, der, som det fremgår ovenfor, er rettet mod individuelle aftaler om løn, hvor det kan vælges, om en del af lønnen gives som skattefri godtgørelse. Afgørelserne må derfor efter Skattestyrelsens opfattelse anses for at være i overensstemmelse med ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt., og forarbejderne hertil.

I Landsskatterettens afgørelse offentliggjort som SKM2017.595.LSR, var der i forhold til medarbejderne systematisk opgjort et lavere antal timer på lønsedlerne end der var opgjort på timesedlerne. Forskellen i timeantal blev udlignet af skattefrie godtgørelser. I sagen var der således tale om, at skattepligtig løn blev konverteret til skattefrie godtgørelser i strid med det oprindelige modregningsforbud.

I Landsskatterettens afgørelse offentliggjort som SKM2019.68.LSR, var der tale om udenlandsk arbejdskraft der via et vikarbureau fik tilbudt en lønpakke, hvor de modtog en fast timeløn. Af de fremlagte lønsedler fremgik, at medarbejderne havde en timeløn på omkring 14,65 kr. og samtidig hermed modtog skattefri godtgørelse på mellem 21,25 kr. pr. time og 29,84 kr. pr. time.

Der var således tale om løn, der alene var af symbolsk karakter. Når selskabet samtidig valgte at udbetale skattefri godtgørelse, så var der tale om, at medarbejderne havde kompenseret selskabet ved lønomlægning. Landsskatteretten fandt derfor, at de udbetalte godtgørelser var skattepligtige, jf. ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt. I sagen var der ikke tale om en situation, hvor der var aftalt en løn nedgang med medarbejderne på grund af virksomhedens økonomiske situation.

SKM2017.595.LSR og SKM2019.68.LSR må således efter Skattestyrelsens opfattelse ligeledes anses for at være i overensstemmelse med ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt., og dens forarbejder.

Sammenfattende er det derfor Skattestyrelsens opfattelse, at Landsskatteretten ikke kan anses at have ændret praksis og truffet afgørelser i strid med ligningslovens § 9, stk. 4, 3. pkt., og forarbejderne hertil.”