



**B a a g ø e | S c h o u**

statsautoriseret revisionsaktieselskab

Fiolstræde 44, 3. th. · 1171 København K · Telefon: 35 24 59 24  
[www.bsrev.dk](http://www.bsrev.dk) · [bs@bsrev.dk](mailto:bs@bsrev.dk)

BILER – SKAT OG MOMS 2015



# Indhold

<b>Gulpladebiler</b> .....	<b>3</b>	Frikørte hyrevogne.....	22
Hvilke biler er specialindrettede?.....	3	Elbiler.....	22
Almindelige gulpladebiler.....	4	Leasede firmabiler.....	23
Kørsel mellem hjem og arbejde.....	4	Udenlandske biler.....	24
Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdspladser.....	5	Hvilke udgifter er omfattet af fri bil?.....	24
25-dages-reglen.....	7	Kan beskatningsgrundlaget nedbringes?.....	24
Tilkaldevagt.....	7	Splitleasing.....	25
Kundeopsøgende aktiviteter.....	7	Krav til leasingaftalerne.....	26
Chauffører.....	7	Krav til kørselsregnskab.....	27
Kørsel til spisning eller madafhentning.....	8	Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning	
Afhentning af kollega.....	8	undgås?.....	27
Specialindrettede biler.....	8	60-dages-reglen.....	27
Kørsel mellem hjem og arbejde.....	8	25-dages-reglen.....	28
Privat kørsel i tilknytning til erhvervmæssig kørsel.....	8	Tilkaldevagt.....	28
Privat kørsel i øvrigt.....	8	Kundeopsøgende aktiviteter.....	29
Firmanavn og CVR-nr.....	9	Chauffører.....	29
Krav til oplysningerne.....	9	Befordringsfradrag.....	30
Leasing.....	10	Kørselsgodtgørelse.....	30
Vognmænd.....	10	Moms og afgifter.....	30
Kommuner, regioner eller offentlige institutioner.....	10	Moms ved køb, leasing, drift og salg.....	30
Dagsbeviser.....	10	Splitleasing.....	30
Papegøjeplader.....	11	Leasing i udlandet.....	31
Moms og afgifter.....	12	Registreringsafgift.....	31
Moms ved køb, leasing, drift og salg.....	12	Ejerafgift.....	31
Privatbenyttelsesafgift.....	13	<b>Egen bil</b> .....	<b>32</b>
Regulering ved ændret anvendelse.....	13	Erhvervmæssig kørsel.....	32
Skematisk oversigt.....	14	60-dages-reglen.....	32
Skatte- og momsregler ved kørsel i gulpladebiler		Skattefri kørselsgodtgørelse.....	32
op til 4 ton.....	14	Befordringsfradrag.....	33
Befordringsfradrag ved erhvervmæssig kørsel.....		Befordringsfradrag ved erhvervmæssig kørsel.....	34
Færebillet og broafgift.....		Færebillet og broafgift.....	34
<b>Almindelige firmabiler</b> .....	<b>16</b>	<b>Valget mellem firmabil og egen bil</b> .....	<b>36</b>
Rådighedsbeskatning for medarbejdere.....	16	Faktorer som påvirker valget.....	36
Skiftende arbejdspladser for samme arbejdsgiver.....	16	Privat kørsel.....	36
Kørebog.....	18	Erhvervmæssig kørsel.....	36
Rådighedsbeskatning for hovedaktionærer.....	18	Anskaffelsespris, værditab, finansierings- og	
Luksusbiler.....	19	driftsudgifter.....	37
Stilstandsforsikring.....	19	Beregningseksempel.....	37
Rådighed over firmabil en del af året.....	19	<b>Selvstændigt erhvervsdrivende</b> .....	<b>39</b>
Eksempler på beregning af rådighedsperioden.....	20	Virksomhedsordningen anvendes.....	39
Medarbejderen skifter firmabil.....	20	Bilen indgår i virksomhedsordningen.....	39
Rådighed over flere biler.....	20	Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen.....	39
Flere medarbejdere benytter samme bil.....	20	Bilen føres ind eller ud af virksomhedsordningen.....	41
Skattepligtig værdi af fri bil.....	21	Virksomhedsordningen anvendes ikke.....	42
Bilen er højst tre år på købstidspunktet.....	21		
Bilen er over tre år på købstidspunktet.....	21		
Importerede biler.....	21		
Omregistrering af gulpladebil til hvidpladebil.....	22		

# Gulpladebiler

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

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

Der kan som udgangspunkt ikke køres privat i gulpladebiler, uden at det får moms- og skattemæssige konsekvenser for virksomheden og den medarbejder, som anvender bilen til privat kørsel. For så vidt angår

specialindrettede biler er det dog i et vist omfang muligt at køre privat. Endvidere kan privat kørsel foretages efter køb af et dagsbevis.

## Hvilke biler er specialindrettede?

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

Selv om bilen har firehjulstræk, flere sæder og ruder i varerummet, kan der være tale om en specialindrettet bil. Der vil altid være tale om en konkret vurdering.

Momenter, der taler for specialindrettet:

- Der er tale om en større bil, eksempelvis en kassevogn
- Der er ikke sideruder i bilens varerum



- Der er – som følge af et erhvervmæssigt behov – mange fastspændte reoler, der fylder det meste af bilens varerum
- Bilen er – ud over de fastspændte reoler – fyldt med nødvendigt værktøj og materialer
- Der er monteret erhvervsbetingede installationer på sædet ved siden af føreren
- Bilen er beskidt eller lugter ubehageligt som følge af den erhvervmæssige brug
- Bilen bærer generelt præg af erhvervmæssig anvendelse.

Momenter, der taler imod specialindrettet:

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

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

### Almindelige gulpladebiler

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

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

### Kørsel mellem hjem og arbejde

#### Moms

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

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

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

#### Skat

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

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

- Til skiftende arbejdspladser, jf. dog 60-dages-reglen
- I forbindelse med erhvervmæssig kørsel den efterfølgende dag (25-dages-reglen)
- Ved tilkaldevagt
- Kundeopsøgende aktiviteter
- Chauffører.

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

I undtagelsessituationerne vil bilen ofte stå parkeret på medarbejderens private bopæl. For at undgå beskatning



af fri bil hos medarbejderen, skal der foreligge en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at bilen ikke må anvendes til privat kørsel.

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

### Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdspladser

#### Moms

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

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

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

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

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

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

#### Skat

Såfremt kørsel mellem medarbejderens hjem og skiftende arbejdspladser i en almindelig gulpladebil er erhvervmæssig efter momsreglerne, er den som udgangspunkt også erhvervmæssig efter skattereglerne.

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

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

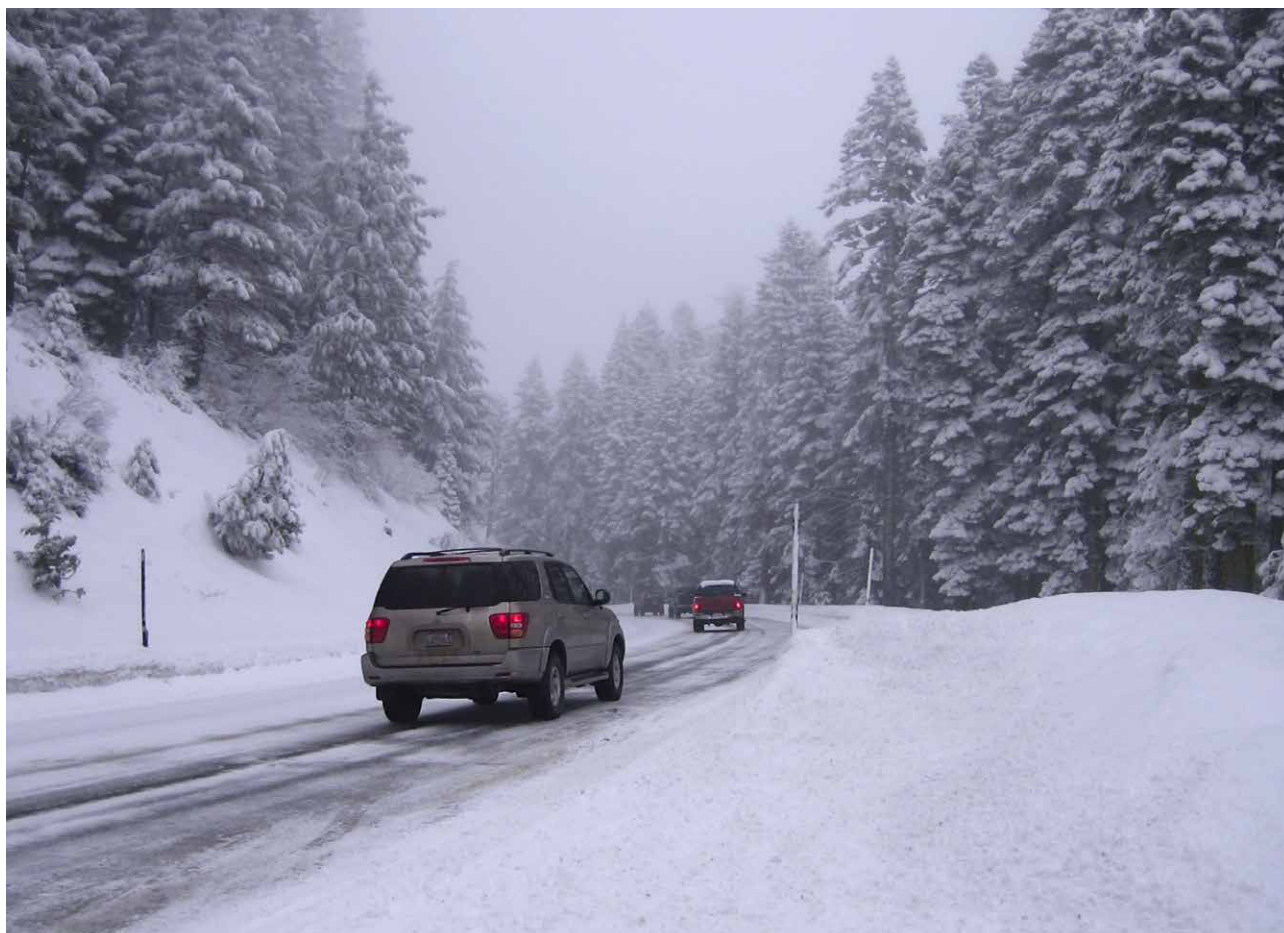
Kørsel fra en arbejdsplads til en anden arbejdsplads og tilbage igen eller videre til en tredje arbejdsplads tæller ikke med i 60-dages-reglen, fordi kørsel mellem arbejdspladser altid er erhvervmæssig. Det er dermed muligt at komme på samme arbejdsplads i mere end 60 dage, uden at arbejdspladsen bliver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

Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til

arbejdspladser for erhvervmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem hjem og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

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

Formodningsreglen betyder ikke, at der er adgang til fri kørsel – uden beskatning af fri bil – mellem hjem og én eller flere arbejdspladser, indtil SKAT giver pålæg om at



føre kørselsregnskab. Formodningsreglen gælder kun i de tilfælde, hvor det er overvejende sandsynligt, at 60-dages-reglen kan overholdes.

### 25-dages-reglen

Det har hverken moms- eller skattemæssige konsekvenser, hvis en almindelig gulpladebil tages med hjem om aftenen, hvis der skal køres erhvervsmæssigt dagen efter. Erhvervsmæssig kørsel er eksempelvis kørsel til kunder, kurser mv. Dette kan gøres maksimalt 25 gange årligt.

### Tilkaldevagt

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

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

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

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

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

### Kundeopsøgende aktiviteter

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

### Moms

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

### Skat

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

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

### Chauffører

Der findes ikke særlige momsregler for chauffører.

Chauffører, hvis hovedopgave er at transportere personer, materialer mv., kan begynde og slutte det daglige arbejde

med at køre til og fra hjemmet, uden at det medfører beskatning af fri bil.

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

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

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

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

#### Kørsel til spisning eller madafhentning

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

#### Afhentning af kollega

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

#### Specialindrettede biler

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

Der sondres mellem følgende former for privat kørsel:

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

#### Kørsel mellem hjem og arbejde

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

#### Privat kørsel i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel

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

Privat kørsel ud over 1.000 kilometer om året beskattes med Skatterådets sats på 3,70 kr. pr. kilometer (2015), ligesom det vil have konsekvenser for momsfradrag retten og medføre betaling af privatbenyttelsesafgift.

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

#### Privat kørsel i øvrigt

Øvrig privat kørsel i arbejdsgiverens specialindrettede bil – det vil sige kørsel, som ikke er kørsel mellem hjem og arbejdsplads, eller som ikke sker i tilknytning til erhvervsmæssig kørsel – er skattepligtig. Det skattepligtige beløb



udgør det beløb, som det ville koste medarbejderen at leje en varevogn, eksempelvis en flyttevogn til flytning af privat indbo. Herudover vil den private kørsel have konsekvenser for momsfradragsretten og medføre betaling af privatbenyttelsesafgift. Hvis medarbejderen i stedet køber dagsbeviser, vil medarbejderen ikke blive beskattet af den private kørsel, ligesom kørslen vil have begrænsede moms- og afgiftsmæssige konsekvenser, se afsnittet "Dagsbeviser".

#### **Firmanavn og CVR-nr.**

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

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

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

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

#### **Krav til oplysningerne**

Oplysningerne skal fremgå af både højre og venstre side af bilen. Oplysningerne skal være synlige, letlæselige og i





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

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

#### Leasing

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

#### Vognmænd

Hvis en vognmand er registreret som ejer af en bil, der er tilsluttet en vognmandscentral eller lignende bestillingscentral, er det den enkelte vognmands CVR-nr. og virksom-

hedsnavn, som skal oplyses på bilen. Det er her ligegyldigt, om den enkelte vognmand som led i tilslutningen til vognmandscentralen er forpligtet til at erhverve ejerandele, aktier eller lignende i vognmandscentralen og dermed er medejer af vognmandscentralen. Vognmandscentralens navn, logo, reklamer osv. må dog godt fremgå på bilen.

#### Kommuner, regioner eller offentlige institutioner

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

#### Dagsbeviser

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

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

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

Der er tale om et dagsbevis og ikke et døgnbevis. Det betyder, at hvis en medarbejder skal bruge gulpladebilen

#### Priser på dagsbeviser

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

til at flytte i om lørdagen, er det ikke muligt at købe eksempelvis et dagsbevis fra fredag kl. 16.00 til lørdag kl. 15.59. Ønsker medarbejderen at have bilen fra fredag til lørdag, skal der købes to dagsbeviser, selv om låneperioden er under 24 timer.

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

### Papegøjeplader

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

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

#### Fradragsret for gulpladebiler med en tilladt totalvægt op til 3 ton

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

#### Fradragsret for gulpladebiler med en tilladt totalvægt over 3 ton

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

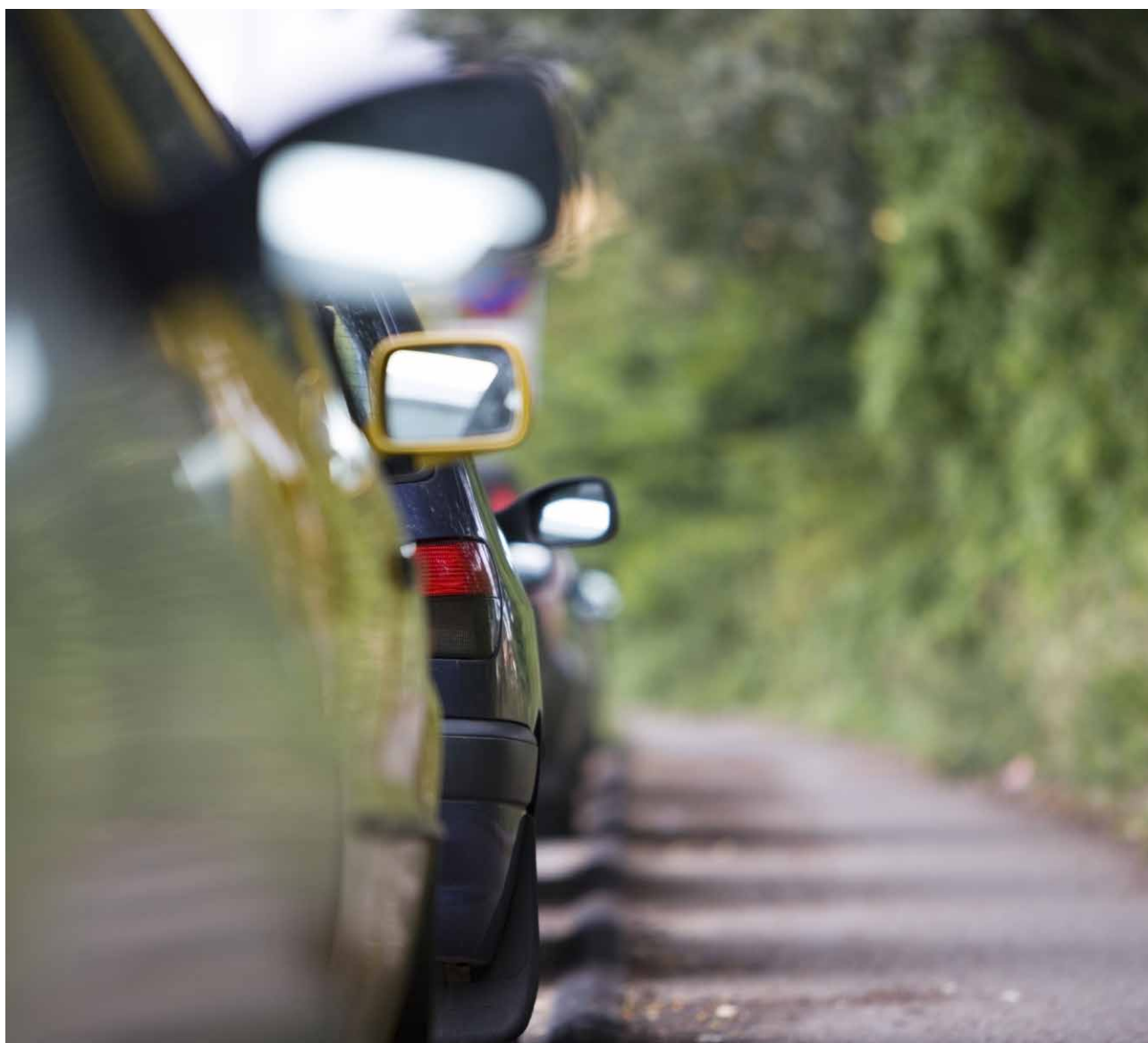
## Moms og afgifter

### Moms ved køb, leasing, drift og salg

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

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

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



### Privatbenyttelsesafgift

Bilens totalvægt	Registreret første gang 3. juni 1998-24. april 2007		Registreret første gang tidligst 25. april 2007	
Til og med 2 ton	495 kr.	(990 kr.)	2.755 kr.	(5.510 kr.)
Over 2 ton til og med 3 ton	2.755 kr.	(5.510 kr.)	2.755 kr.	(5.510 kr.)
Over 3 ton til og med 4 ton	2.755 kr.	(5.510 kr.)	8.190 kr.	(16.380 kr.)

### Privatbenyttelsesafgift

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

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

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

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

### Regulering ved ændret anvendelse

Hvis virksomheden ændrer en gulpladebils anvendelse fra eksempelvis fuldt erhvervs-mæssig anvendelse til blandet anvendelse, har det moms- og afgiftsmæssige konsekvenser. Nye gulpladebiler med en anskaffelsespris over 100.000 kr. eksklusiv moms og registreringsafgift er omfattet af reglerne om investeringsgoder. Det samme gælder brugte gulpladebiler, hvis anskaffelsesprisen

inklusive registreringsafgift udgør mere end 100.000 kr. Moms-mæssigt "afskrives" bilen over en 5-årig periode regnet fra og med anskaffelsesåret.

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

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

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

## Skematisk oversigt

Skatte- og momsregler ved kørsel i gulpladebiler op til 4 ton				
	Specialindrettet gulpladebil <sup>1</sup>		Almindelig gulpladebil	
	Skatteforhold	Momsforhold	Skatteforhold	Momsforhold
Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted	Ingen beskatning, når medarbejderen undlader befordringsfradrag <sup>2</sup>	Ingen momsmæssige konsekvenser	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Kørsel mellem hjem og et fast arbejdssted er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser <sup>8,9</sup>
Kørsel mellem hjem og arbejde højst 25 gange årligt <sup>3</sup>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Tilkaldevagt <sup>10</sup>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdssteder <sup>4</sup>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser <sup>5</sup>
Svinkeærinder <sup>6</sup>	Skattefrihed for svinkeærinder op til 1.000 km <sup>7</sup> Kørsel herudover beskattes med 3,70 kr. pr. km (2015)	Svinkeærinder op til 1.000 km om året er tilladt <sup>7</sup>	Svinkeærinder er privat kørsel og medfører derfor beskatning af fri bil	Svinkeærinder er privat kørsel og har derfor momsmæssige konsekvenser <sup>8,9</sup>
Kørsel mellem skiftende arbejdssteder og det faste arbejdssted <sup>4</sup>	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel mellem det faste arbejdssted og kunder	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser	Ingen beskatning	Ingen momsmæssige konsekvenser
Kørsel til spisning og afhentning af mad	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen beskatning, hvis kørslen sker i arbejdstiden	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis kørslen sker i arbejdstiden
Afhentning og afsætning af kolleger	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen beskatning, hvis arbejdsgiveren har beordret det	Ingen momsmæssige konsekvenser, hvis arbejdsgiveren har beordret det

- 1 Der skal være et erhvervmæssigt behov for specialindretningen, og indretningen skal være nødvendig, for at brugeren kan udføre sit arbejde.
- 2 Selvangiver medarbejderen befordringsfradrag, skal et tilsvarende beløb beskattes som yderligere løn.
- 3 Det er et krav, at bilen den efterfølgende dag skal anvendes erhvervmæssigt til eksempelvis et møde, kursussted eller en lufthavn mv. Afleveres bilen først på arbejdspladsen dagen efter den erhvervmæssige kørsel, er der tale om to gange kørsel mellem hjem og det faste arbejdssted.
- 4 Ved skiftende arbejdssteder forstås arbejdssteder (for samme arbejdsgiver), der skifter geografisk på grund af arbejdets karakter, se nærmere herom i afsnittet "Kørsel mellem skiftende arbejdssteder".
- 5 Det er et krav, at bilen er udstyret med relevant værktøj, eller der er etableret et lager på medarbejderens bopæl, og virksomheden har ret til fuld skattemæssig afskrivning på gulpladebilen.
- 6 Ved svinkeærinder forstås ærinder i forbindelse med erhvervmæssig kørsel, herunder kørsel mellem hjem og arbejde, som eksempelvis afhentning af børn, indkøb mv.
- 7 Korte svinkeærinder op til et par hundrede meter medregnes ikke til de 1.000 kilometer.
- 8 De momsmæssige konsekvenser af den private kørsel afhænger af, om bilens totalvægt er maksimalt 3 ton eller større. Endvidere er der forskellige regler, afhængig af om bilen er købt eller leaset, se de skematiske oversigter i afsnittet "Moms og afgifter".
- 9 Der skal tillige betales privatbenyttelsesafgift.
- 10 Se nærmere om krav til vagtordningen i afsnittet "Tilkaldevagt".



# Almindelige firmabiler

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

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

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

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

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

## Rådighedsbeskatning for medarbejdere

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

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

## Skiftende arbejdspladser for samme arbejdsgiver

Der eksisterer ikke et lovkrav om, at der skal føres kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Kørsel mellem bopæl og arbejdsplads er som altovervejende hovedregel privat kørsel og udløser derfor beskatning af fri bil. Undtagelser til hovedreglen fremgår af afsnittet "Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning undgås?". Her skal særligt fremhæves 60-dages-reglen, hvor firmabilen normalt er parkeret på medarbejderens bopæl. Hovedreglen er, at arbejdsgiveren og medarbejderen skal kunne dokumentere, at 60-dages-reglen er overholdt for at undgå beskatning af fri bil. Dog gælder der en formodningsregel for personer, der til stadighed har skiftende arbejdspladser. Efter formodningsreglen anses kørsel til arbejdspladser



for erhvervsmæssig, hvis personen har et kørselsmønster, der indebærer kørsel til så mange forskellige arbejdspladser, at det ikke er sandsynligt, at der køres mellem bopæl og den enkelte arbejdsplads i mere end 60 arbejdsdage inden for en 12-måneders-periode.

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

- En virksomhed, der sælger kopimaskiner. Kopimaskinen opstilles, og der indgås en servicekontrakt.
- En gartner har en aftale med en række boligselskaber eller kommunale institutioner om én gang om ugen i sommerperioden at slå de pågældende kunders græs.

- En vinduespudser, der kommer tre dage i en virksomhed fire gange om året for at pudse vinduer.
- En sælger, der opsøger nye kunder hver dag året rundt.
- En skorstensfejer.
- Håndværkere, der arbejder på projekter, der typisk har en varighed på nogle dage eller et par uger.

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



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

### Kørebog

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

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og afslutning



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

### Rådighedsbeskatning for hovedaktionærer

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

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

Er selskabets bil derimod parkeret på selskabets adresse uden for arbejdstid, og selskabets adresse ikke er sammenfaldende med den private bopæl, er hovedreglen, at det ikke er nødvendigt for hovedaktionæren at føre en kørebog for at undgå beskatning af fri bil. Der er dog eksempler på, at en hovedaktionær er blevet beskattet af fri bil, selv om firmabilen holdt parkeret på selskabets forretningsadresse uden for normal arbejdstid, se nedenfor om "Luksusbiler".

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

## Luksusbiler

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

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

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

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

Konklusionen af praksis på området er, at hvis bilen efter arbejdstids ophør er parkeret på selskabets adresse, som

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

## Stilstandsforsikring

En hovedaktionær kan efter praksis ikke undgå beskatning af fri bil ved i perioder at stilstandsforsikre sin firmabil, heller ikke selv om nummerpladerne deponeres hos forsikrings-selskabet og bilen opmagasineres. Beskatning af hovedaktionæren ud fra en rådighedsbetragtning kan kun undgås, hvis bilen ikke længere er indregistreret, og nummerpladerne derfor er afleveret til SKAT.

## Rådighed over firmabil en del af året

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

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

### Eksempler på beregning af rådighedsperioden

#### Eksempel 1

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

#### Eksempel 2

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

#### Eksempel 3

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

### Medarbejderen skifter firmabil

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

### Rådighed over flere biler

Hvis en medarbejder har rådighed over flere firmabiler til privat kørsel på samme tid, skal medarbejderen beskattes af hver enkelt firmabil, som er til hans rådighed uanset omfanget af privat kørsel i bilerne. Der gives ikke mængderabat.

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

### Flere medarbejdere benytter samme bil

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

Hvis ægtefæller er ansat i den samme virksomhed, og de begge benytter den samme firmabil til privat kørsel, er det





dog kun den ægtefælle, der ifølge sin ansættelseskontrakt har firmabil, som skal beskattes af fri bil.

### Skattepligtig værdi af fri bil

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

Den skattepligtige værdi af fri bil udgør 25 % af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr. og 20 % af værdien over 300.000 kr. Værdien beregnes dog af mindst 160.000 kr. Den skattepligtige værdi af firmabil forhøjes med et miljøtillæg svarende til den årlige ejeravgift med tillæg af 50 %. Er bilen ikke omfattet af reglerne om ejeravgift, forhøjes den skattepligtige værdi i stedet med den årlige vægtafgift med tillæg af 50 %. Miljøtillægget er eksklusivt udligningstillægget (dieselmotorer) og privatbenyttelsestillæg.

Den værdi, der skal anvendes ved beregningen af den skattepligtige værdi af fri bil, afhænger af bilens alder på det tidspunkt, hvor arbejdsgiveren anskaffer bilen.

#### Eksempel

En arbejdsgiver har i januar 2015 købt en ny bil, der stilles til rådighed for privat benyttelse af en medarbejder. Bilens nyvognspris er 400.000 kr. Den årlige ejeravgift udgør 4.000 kr.

Den skattepligtige værdi af fri bil for 2015 opgøres således:

25 % af 300.000 kr.	75.000 kr.
20 % af 100.000 kr.	20.000 kr.
Miljøtillæg (4.000 kr. + 50 %)	<u>6.000 kr.</u>
<b>Skattepligtigt beløb</b>	<b>101.000 kr.</b>

Skattepligtig værdi af fri bil i 2015 udgør således 8.417 kr. pr. måned.

### Bilen er højst tre år på købstidspunktet

Hvis arbejdsgiveren køber en firmabil, der er højst tre år gammel regnet fra bilens første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes ud fra bilens nyvognspris. Ved nyvogns-

prisen forstås bilens faktiske købspris inklusive registreringsafgift, moms, leveringsomkostninger og alt normalt fabriksmonteret tilbehør. Ekstraudstyr, der leveres og monteres af forhandleren og vises særskilt på fakturaen, indgår ikke i beregningsgrundlaget for værdi af fri bil.

Beregningsgrundlaget udgør bilens nyvognspris i 36 måneder regnet fra og med den måned, hvori første indregistrering er sket. Værdi af fri bil beregnes som 25 % af de første 300.000 kr. og 20 % af værdien over 300.000 kr., dog altid mindst 25 % af 160.000 kr.

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

### Bilen er over tre år på købstidspunktet

Købes en bil, der er mere end tre år gammel regnet fra første indregistrering, skal værdi af fri bil beregnes på basis af bilens købspris plus istandsættelse og levering, men dog altid af minimum 160.000 kr. En istandsættelse af bilen på et senere tidspunkt påvirker kun værdi af fri bil, hvis istandsættelsen har en naturlig sammenhæng med bilens anskaffelse.

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

### Importerede biler

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

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

købes på det danske marked, beror nyvognsprisen på et skøn.

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

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

#### Omregistrering af gulpladebil til hvidpladebil

Hvis en ny bil på gule plader omregistreres til hvide plader, vil beregningsgrundlaget for fri bil være det samme, som hvis bilen oprindeligt var købt som en hvidpladebil. Når omregistreringen sker inden bilen er tre år gammel, udgør beregningsgrundlaget derfor nyvognsprisen for en sådan

bil på hvide plader. Venter man med at omregistrere bilen til den er mere end tre år gammel, vil beregningsgrundlaget udgøre 75 % af den oprindelige nyvognspris for en sådan bil på hvide plader (omregistreringen anses altså ikke for en nyanskaffelse).

#### Frikørte hyrevogne

Fra og med 1. januar 2015 er der ikke længere noget, der hedder frikørte hyrevogne, hvilket vil sige, at der skal betales registreringsafgift ved køb af en tidligere hyrevogn.

#### Elbiler

Elbiler beskattes efter samme regler som brændstofdrevne biler.

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

Der kan også indgås splitleasingaftaler for eldrevne biler. Arbejdsgiver og medarbejder skal betale leasingydelsen/de samlede udgifter direkte til leasingselskabet fordelt proportionalt mellem parterne på grundlag af den faktiske erhvervsmæssige og private kørsel. Sker der opladning af bilen enten hjemme på medarbejderens adresse eller hos

#### Eksempel på beregning af værdi af fri bil på årsbasis

En firmabil er indregistreret første gang i december 2014 og nyvognsprisen er 500.000 kr.

Periode	Grundlag	Beregning	Skattepligtigt beløb (ekskl. miljøtillæg)
Dec. 2014 – nov. 2017	500.000 kr.	25 % af 300.000 kr. = 75.000 kr. 20 % af 200.000 kr. = 40.000 kr.	115.000 kr.
Fra dec. 2017	75 % af 500.000 kr. = 375.000 kr.	25 % af 300.000 kr. = 75.000 kr. 20 % af 75.000 kr. = 15.000 kr.	90.000 kr.

Det skattepligtige beløb pr. år på henholdsvis 115.000 kr. og 90.000 kr. forhøjes med et miljøtillæg (ejerafgift med tillæg af 50 %).

arbejdsgiveren, godkendes efter praksis, at henholdsvis medarbejderen og arbejdsgiveren sender den betalte regning for el til bilen til leasingselskabet, der herefter foretager den korrekte afregning.

#### Leasede firmabiler

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

Hvis fakturaprisen (leasingselskabets købspris for en ny bil) overstiger mindstebeskatningsprisen (importprisen + 9 %) anvendes fakturaprisen ved opgørelsen af bereg-

ningsgrundlaget for fri bil. Er fakturaprisen lavere end mindstebeskatningsprisen, anvendes mindstebeskatningsprisen ved opgørelsen af beregningsgrundlaget for fri bil. Hvis leasingselskabet selv afgiftsberigtiger, skal man tage udgangspunkt i leasingselskabets indkøbspris tillagt omkostningerne ved en fuld registreringsafgiftsberigtigelse (leasingselskabets udgift til registreringsafgift) samt udgifterne til klargøring og indregistrering ("leveringsomkostninger") og moms.

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



Biler, som genleases tre fulde år efter første indregistrering, skal værdiansættes som en "gammel" bil. Da der ikke foreligger en fakturapris, er det bilens markedsværdi på leasingtidspunktet, der skal bruges.

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

#### Udenlandske biler

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

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

- Firmabilen inden for en periode på 12 måneder anvendes mere end 183 dage uden for Danmark.
- Firmabilens erhvervmæssige kørsel i udlandet inden for en periode på 12 måneder overstiger den samlede kørsel i Danmark. Kørsel mellem bopælen og den udenlandske arbejdsplads henregnes til den erhvervmæssige kørsel i udlandet.

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

#### Hvilke udgifter er omfattet af fri bil?

Beskatning af fri bil betyder, at arbejdsgiveren kan afholde alle udgifter til firmabilen af ordinær driftsmæssig karakter, uden at det har yderligere skattemæssige

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

Udgifter til garage, parkeringsafgift, parkeringsbøde, færgebillet, biltogsbillet samt motorvejsafgift og broafgift har ikke driftsmæssig karakter og er derfor ikke indeholdt i værdi af fri bil. Ved arbejdsgiverens betaling af disse udgifter afhænger den skattemæssige behandling af, om udgifterne er afholdt i forbindelse med privat eller erhvervmæssig kørsel. Refusion af færdselsbøder og parkeringsbøder er dog altid A-indkomst for medarbejderen, uanset om bøden er pålagt i forbindelse med erhvervmæssig eller privat kørsel.

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

Arbejdsgiverens betaling af parkeringskort eller parkeringsplads ved arbejdsstedet eller i forbindelse med erhvervmæssig kørsel er skattefri for medarbejderen. Hvis et parkeringskort eller en parkeringsplads anvendes til private gøremål, som eksempelvis parkering i forbindelse med bopæl, familiebesøg, indkøb eller restaurantbesøg er medarbejderen skattepligtig af den sparede udgift til parkering.

#### Kan beskatningsgrundlaget nedbringes?

I praksis har der været prøvet forskellige fremgangsmåder for at nedbringe beskatningsgrundlaget fra 75 %



af nyvognsprisen til bilens markedsværdi, når bilen har passeret en alder på tre år.

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

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

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

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

En omstrukturering i en koncern kan også betyde, at beregningsgrundlaget for fri bil bliver handelsværdien, når bilen på tidspunktet for ejerskifte er mere end tre år gammel. Dette gælder, selv om der er valgt en skattefri omstrukturering. Hvis en firmabil overdrages i forbindelse med en skattefri virksomhedsomdannelse, tilførsel

af aktiver, fusion eller spaltning, og bilen på tidspunktet for vedtagelsen af omstruktureringen er mere end tre år gammel regnet fra datoen for første indregistrering, fastsættes beregningsgrundlaget til bilens handelsværdi på tidspunktet for vedtagelsen af omstruktureringen.

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

### **Splitleasing**

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

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver især indgår en separat aftale med et leasingelskab om at lease den samme bil. Ordningen



indebærer, at arbejdsgiveren og medarbejderen hver især betaler præcis den del af de samlede omkostninger til bilen, som vedrører deres respektive andel af bilens kørsel, og at de hver især hæfter økonomisk over for leasing-selskabet. Ordningen medfører samtidig, at medarbejderen ikke skal beskattes af fri bil, fordi medarbejderen selv betaler sin private andel af de samlede leasingomkostninger og dermed selv bærer den økonomiske risiko ved splitleasingordningen.

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

#### Krav til leasingaftalerne

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

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

Rent praktisk beregner leasing-selskabet i første omgang de løbende acountbetalinger på grundlag af parternes



forventede kørselsbehov, og herefter afregner leasingelskabet regelmæssigt eventuelle differencer med hver af parterne på grundlag af det førte kilometerregnskab.

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

#### Krav til kørselsregnskab

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

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

#### Kørsel mellem hjem og arbejde – kan beskatning undgås?

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

Der gælder dog følgende undtagelser til hovedreglen:

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

I undtagelsessituationerne vil firmabilen stå parkeret på medarbejderens private bopæl. For at undgå beskatning af

fri bil skal der foreligge en skriftlig aftale med arbejdsgiveren om, at firmabilen ikke må anvendes til privat kørsel.

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

#### 60-dages-reglen

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

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

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

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

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

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

#### Formodningsregel

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

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

Formodningsreglen vil eksempelvis kunne komme på tale i følgende situationer:

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

#### 25-dages-reglen

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

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

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

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

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

#### Tilkaldevagt

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

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

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

#### Kundeopsøgende aktiviteter

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

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

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

Alternativt kan denne personkreds vælge 60-dages-reglen, se afsnittet herom.

#### Chauffører

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

beskatning af fri bil. Der må ikke være tale om et tilfældigt chaufførarbejde for virksomheden eller et chaufførarbejde, der er en sekundær opgave i forhold til medarbejderens øvrige arbejdsopgaver.

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

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

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



## Befordringsfradrag

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

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



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

## Kørselsgodtgørelse

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

## Moms og afgifter

### Moms ved køb, leasing, drift og salg

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

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

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

### Splitleasing

Splitleasing er en ordning, hvor arbejdsgiveren og medarbejderen hver især indgår en separat aftale med et leasingselskab om at lease den samme bil. Hvis bilen

leases for en periode på mindst seks måneder, og den erhvervmæssige anvendelse udgør mindst 10 %, har virksomheden fradragsret efter de almindelige regler for moms ved leasing.

### Leasing i udlandet

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

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

### Registreringsafgift

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

#### Flexleasing

Flexleasing er leasing af en bil, der er erhvervet af leasing-selskabet uden betaling af registreringsafgift. Leasing-selskaber, der udlejer biler for en tidsbegrænset periode, kan nøjes med at betale registreringsafgift for den aftalte leasingperiode.

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

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

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

### Udenlandske firmabiler

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

- Når firmabilen inden for en periode på 12 måneder anvendes mere end 183 dage uden for Danmark
- Når firmabilens erhvervmæssige kørsel i udlandet inden for en periode på 12 måneder overstiger den samlede kørsel i Danmark. Kørsel mellem bopælen i Danmark og den udenlandske arbejdsplads henregnes til den erhvervmæssige kørsel i udlandet.

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

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

### Ejerafgift

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

# Egen bil

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

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

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

## Erhvervmæssig kørsel

Ved erhvervmæssig kørsel forstås:

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

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

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

## 60-dages-reglen

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

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

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

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

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

## Skattefri kørselsgodtgørelse

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



Kørselsgodtgørelsen er skattefri, hvis den ikke overstiger Skatterådets satser.

#### Satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2015

Årlig kørsel pr. arbejdsgiver	Maksimal kørselsgodtgørelse
0 - 20.000 km	3,70 kr. pr. km
Over 20.000 km	2,05 kr. pr. km

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

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

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

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

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

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

#### Forbud mod modregning i løn

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

#### Befodringsfradrag

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

#### Satser for befordringsfradrag i 2015

Samlet kørsel pr. dag	Fradrag pr. km
0 - 24 km	0 kr.
25 - 120 km	2,05 kr.
Over 120 km	1,03 kr.

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

Personer, som er bosat i særligt udpegede udkantskommuner, kan benytte den høje fradragssats på 2,05 kr. for al daglig befordring ud over 24 kilometer. Dette gælder for personer, der bor i en af følgende kommuner:

Bornholm, Brønderslev, Frederikshavn, Faaborg-Midtfyn, Guldborgsund, Hjørring, Langeland, Lolland, Læsø, Morsø, Norddjurs, Samsø, Svendborg, Tønder, Vesthimmerland eller Ærø.

Fra og med indkomståret 2015 gælder den høje fradragssats også for personer, der er bosat i følgende kommuner:

Jammerbugt, Odsherred, Skive, Slagelse, Struer, Sønderborg, Thisted, Vordingborg og Aabenraa.

Endvidere kan personer med "lave" indkomster få et tillæg til det normale befordringsfradrag. For personer med en AM-bidragspligtig indkomst på maksimalt 257.000 kr. udgør tillægget til det beregnede befordringsfradrag 42 %, dog maksimalt et tillæg på 10.100 kr. Ved en AM-bidragspligtig årsindkomst på 307.000 kr. eller derover opnås intet tillæg. Der skal i alle tilfælde selvangives det sædvanlige befordringsfradrag. SKAT beregner automatisk det eventuelle ekstra befordringsfradrag ud fra de selvangivne oplysninger.

#### Befordringsfradrag ved erhvervmæssig kørsel

Udbetaler arbejdsgiveren ikke skattefri kørselsgodtgørelse for erhvervmæssig kørsel i egen bil, kan medarbejderen (lønmotageren) som altovervejende hovedregel kun få fradrag for denne kørsel efter reglerne om fradrag for befordring mellem hjem og arbejdsplads. Den erhvervmæssige kørsel lægges sammen med kørslen mellem hjem og arbejdsplads, og der beregnes et bundfradrag på 24 kilometer pr. arbejdsdag. Fradraget beregnes med kilometersatserne 2,05 kr. / 1,03 kr.

#### Salgsopsøgende arbejde for flere arbejdsgivere

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

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

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

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

#### Færebillet og broafgift

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

Udgifter til færebillet skal kunne dokumenteres.

Broafgift for passage af Storebæltsforbindelsen kan fratrækkes med 90 kr. pr. passage. Broafgift for passage af Øresundsforbindelsen kan fratrækkes med 50 kr. pr. passage. Udgifter til broafgift skal også kunne dokumenteres. Personer, der benytter kollektiv trafik til transport mellem hjem og arbejdsplads, kan fratække henholdsvis 15 kr. og 8 kr. pr. passage af Storebæltsforbindelsen og Øresundsforbindelsen.

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



# Valget mellem firmabil og egen bil

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

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

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

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

## Faktorer som påvirker valget

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

Følgende faktorer skal fremhæves:

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

## Privat kørsel

En omfattende privat kørsel tynger vægtskålen i retning af firmabil. I den forbindelse har afstanden mellem hjem og

arbejdsplads også betydning, fordi denne kørsel er privat kørsel. Modsat berettiger kørsel mellem hjem og arbejdsplads til befodringsfradrag, hvis kørslen sker i egen bil. En person med firmabil kan ikke få befodringsfradrag.

### Satser for befodringsfradrag i 2015

Samlet kørsel pr. dag	Frdrag pr. km
0 - 24 km	0 kr.
25 - 120 km	2,05 kr.
Over 120 km	1,03 kr.

Personer, som er bosat i særligt udpegede udkantskommuner, har ret til fradrag med den høje sats på 2,05 kr. for al daglig befodrning ud over 24 kilometer.

## Erhvervmæssig kørsel

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

### Satser for skattefri kørselsgodtgørelse i 2015

Årlig kørsel pr. arbejdsgiver	Maksimal kørselsgodtgørelse
0 - 20.000 km	3,70 kr. pr. km
Over 20.000 km	2,05 kr. pr. km

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

### Anskaffelsespris, værditab, finansierings- og driftsudgifter

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

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

#### Værditab

Én af de største omkostningsposter er bilens værditab.

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

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

#### Finansieringsudgifter

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

#### Løbende driftsudgifter

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

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

### Beregningseksempel

Arbejdsgiveren kigger normalt på den samlede lønudgift til den enkelte medarbejder. Om lønudgiften så består af kontant løn og skattefri godtgørelse for erhvervs- mæssig kørsel eller af kontant løn og firmabil er uden betydning.

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

#### Generelle forudsætninger

Bilen købes den 2. januar 2015 for 500.000 kr.

Bilen sælges den 30. december 2017 for 250.000 kr.

Skattepligtig værdi af fri bil udgør 120.000 kr. pr. år (25 % af 300.000 kr.+ 20 % af 200.000 kr. + miljø- tillæg 5.000 kr.).

Udgifter til ejeravgift, forsikring, benzin og vedligehol- delse er fastsat til 60.000 kr. om året.

Finansieringsudgifterne er fastsat til 60.000 kr. for den 3-årige periode. Medarbejderens fradragsværdi af renterne udgør 33,6 %.

Den erhvervs- mæssige kørsel udgør 5.000 kilometer om året, hvilket berettiger til en samlet kørsels- godtgørelse på 55.500 kr. i perioden (3 x 5.000 x 3,70).

Medarbejderen bor 40 kilometer fra arbejdspladsen og er i den 3-årige periode berettiget til et samlet befordrings- fradrag på 75.768 kr. (3 x 2,05 x 56 x 220) ved valg af egen bil. Befordrings- fradraget har en fradragsværdi på 29,6 %.

Medarbejderen betaler marginals- kat og "sparer" derfor 56,4 % i skat af sin bruttoløn- nedgang.

En objektiv sammenligning af firmabil og egen bil forud- sætter, at medarbejderens løn nedsættes med de faktiske omkostninger til firmabilens drift mv. reduceret med skattefri kørsels- godtgørelse for erhvervs- mæssig kørsel. Ordningen vil dermed være udgifts- neutral for arbejds- giveren. Da skattereglerne ikke tillader, at omkostningerne til en firmabil modregnes direkte i medarbejderens løn,

skal firmabilordningen i stedet indeholde en generel bruttolønnedgang, der er baseret på arbejdsgiverens forventede driftsomkostninger til firmabilen.

I det valgte eksempel udgør medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil 392.482 kr., medens de samlede nettoudgifter ved valg af egen bil udgør 391.913 kr., altså stort set det samme beløb. Et lidt større værditab end det forudsatte eller en anden uforudset udgift vil derfor alt andet lige betyde, at det er mest fordelagtigt med firmabil.

#### Medarbejderens nettølønninggang

Værditab	250.000 kr.
Driftsudgifter	180.000 kr.
Finansieringsudgifter	<u>60.000 kr.</u>
Samlede udgifter	490.000 kr.
Kørselsgodtgørelse	<u>- 55.500 kr.</u>
Bruttølønninggang for tre år	434.500 kr.
Skat heraf, 56,4 %	<u>- 245.058 kr.</u>
<b>Nettolønninggang</b>	<b>189.442 kr.</b>

#### Medarbejderens nettoudgifter ved valg af egen bil

Samlede udgifter	490.000 kr.
Fradragsværdi af renter (33,6 % af 60.000 kr.)	- 20.160 kr.
Fradragsværdi af befordring (29,6 % af 75.768 kr.)	- 22.427 kr.
Kørselsgodtgørelse	<u>- 55.500 kr.</u>
<b>Nettoudgift</b>	<b>391.913 kr.</b>

#### Medarbejderens nettoudgifter ved valg af firmabil

Nettolønninggang	189.442 kr.
Skat af værdi af fri bil (56,4 % af 360.000 kr.)	<u>203.040 kr.</u>
<b>Nettoudgift</b>	<b>392.482 kr.</b>



# Selvstændigt erhvervsdrivende

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

## Virksomhedsordningen anvendes

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

## Bilen indgår i virksomhedsordningen

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

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

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

## Biler i I/S

Hvis en virksomhed drives som et interessentskab (I/S), og interessenterne anvender virksomhedsordningen, kan alle interessenterne risikere at blive beskattet fuldt ud af fri bil, hvis de har en delebil. Beskatningen sker med fuld værdi for alle interessenterne, der har haft den samme bil til rådighed for privat kørsel. Landsskatteretten har dog i en sag om to interessenter godkendt, at den skattepligtige værdi af fri bil på årsbasis kunne deles mellem de to inte-

ressenter. SKAT er ikke enig i denne landsskatteretskendelse og vil derfor fortsat beskatte hver interessent fuldt ud af en fri bil, som er til rådighed for privat kørsel, hvilket i øvrigt er i overensstemmelse med de for lønmodtagere gældende regler (flere medarbejdere råder over samme bil, dog ikke ægtefæller og samlevende).

## Bilen indgår ikke i virksomhedsordningen

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

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

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

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

## Refusion efter Skatterådets satser

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

- Modtagerens navn
- Kørselens erhvervmæssige formål
- Dato for kørslen

- Kørlens geografiske mål samt eventuelle delmål
- Antal kørte kilometer
- De anvendte satser
- Beregning af kørselsgodtgørelsen.

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

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

#### Refusion af faktiske udgifter

En kørebog skal indeholde:

- Kilometertællerens udvisende ved den daglige kørsels begyndelse og ved dens slutning
- Datoen for kørslen





- Den daglige kørsels fordeling mellem privat og erhvervmæssig kørsel. For den erhvervmæssige kørsel skal der være angivet bestemmelsessted og lignende notater, der kan sandsynliggøre/dokumentere den erhvervmæssige kørsel.

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

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

#### Principskifte for dækning af biludgifter

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

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

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

#### Eksempel

##### 2014

Købspris 1. januar	400.000 kr.
Afskrivning 25 %	100.000 kr.
<b>Erhvervmæssig andel, 60 %</b>	<b>60.000 kr.</b>

##### 2015

Salgspris 31. december	280.000 kr.
Skatterådets satser anvendt	

#### Værdiforringelse

Købspris	400.000 kr.
Salgspris	<u>- 280.000 kr.</u>
Værdiforringelse 24 mdr.	<u>120.000 kr.</u>
Værdiforringelse i 2014 (12 mdr.)	60.000 kr.
<b>Erhvervmæssig andel, 60 %</b>	<b>36.000 kr.</b>

#### Skattepligtig fortjeneste

Erhvervmæssig andel af afskrivninger	60.000 kr.
Erhvervmæssig andel af værdiforringelse	<u>- 36.000 kr.</u>

**Skattepligtig avance** **24.000 kr.**

#### Bilen føres ind eller ud af virksomhedsordningen

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

#### Bilen tages ud af virksomhedsordningen

Skattemæssigt er overførsel af en blandet benyttet bil (anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere) fra virksomhedsordningen til privatøkonomien et salg af bilen til handelsværdien på overførselstidspunktet. Dette gælder også, selv om bilen fortsat er en blandet benyttet bil, der

skal anvendes erhvervsmæssigt i virksomheden. Der skal derfor opgøres en skattepligtig avance.

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

#### Eksempel

Købspris i november 2013	600.000 kr.
Afskrivning 2013, 25 %	<u>- 150.000 kr.</u>
Saldoværdi 1. januar 2014	450.000 kr.
Afskrivning 2014, 25 %	<u>- 112.500 kr.</u>
<b>Saldoværdi 1. januar 2015</b>	<b>337.500 kr.</b>
<hr/>	
Bilens handelsværdi 1. januar 2015	400.000 kr.
Saldoværdi på overførelstidspunktet	<u>- 337.500 kr.</u>
<b>Skattepligtig fortjeneste</b>	<b>63.500 kr.</b>

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

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

#### Bilen overføres til virksomhedsordningen

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

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

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

#### Virksomhedsordningen anvendes ikke

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

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

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

---

Biler – skat og moms 2015

© Revitax. [www.revitax.com](http://www.revitax.com)

Redaktion: Dorte Borup Madsen (ansv.), Mark Arnecke og Jacob S. Larsen. Grafisk tilrettelæggelse: Cool Gray A/S.  
Vi tager forbehold for fejl og mangler i vores referat af lovgivning m.m., og vi påtager os intet rådgivningsansvar uden forudgående konsultation vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af hele artikler med kildeangivelse er tilladt.

Redaktionen er afsluttet den 2. januar 2015.



*Biler – Skat og moms 2015*

© Revitax A/S

[revitax@revitax.com](mailto:revitax@revitax.com)

*Redaktion: Dorte Borup Madsen (ansv.), Mark Arnecke og Jacob S. Larsen.*

*Eftertryk af uddrag af materialet med kildeangivelse tilladt.*

*Revisorgruppen Danmark er en videnbaseret sammenslutning af selvstændige, statsautoriserede revisionsfirmaer.*

*Grafisk tilrettelæggelse og tryk: CoolGray A/S.*

## **RGD** Revisorgruppen Danmark

AP, Statsautoriserede Revisorer, København / Farum / Aarhus

BRANDT, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Thisted / Hurup / Hanstholm / Nykøbing Mors /

Fjerritslev / Skive / Kolding / Fredericia / Esbjerg / Aarhus

Buus Jensen, Statsautoriserede Revisorer, København

Baagøe Schou, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København

Christensen Kjærulff, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København

GLB REVISION, Statsautoriserede Revisorer A/S, Køge / København

Grant Thornton, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, København

Gronlands Revisionskontor A/S, Statsautoriserede revisorer, Nuuk

Januar, Iøggilt grannskoðanvirki, Tórshavn

Kovsted & Skovgård, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Ebeltoft / Rønde / Aarhus

Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer I/S, Holstebro / Struer / Ulfborg

Kvist & Jensen, Statsautoriserede revisorer A/S, Grenaa / Hadsten / Hadsund / Hammel /

Mariagerfjord / Randers / Aalborg

Martinsen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Esbjerg / Grindsted / Kolding / København /

Tørring / Vejen / Vejle / Aarhus

Nejstgaard & Vetlov, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Allerød

Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Brande / Give / Herning / Ikast / Ringkøbing / Silkeborg / Skjern-Tarm / Ølgod

PKF Munkebo Vindlev, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Glostrup

Redmark, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Aalborg / Aars / Aarhus / København

RIR Revision, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Roskilde / Holbæk

Sønderjyllands Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Aabenraa / Padborg / Sønderborg

Tranberg, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Svendborg / Rudkøbing

Ullits & Winther, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Viborg

Vestjysk Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Lemvig / Thyborøn