

## Splitleasing og beskatning af værdi af fri bil

*Skrevet af partner, advokat (H) Torben Bagge og partner, advokat (L), HD (R) Henrik Rahbek, begge TVC Advokatfirma.*

**Det giver fortsat anledning til tvivl, hvornår betingelserne for splitleasing er opfyldte. I denne artikel omtales Skattestyrelsens nu offentliggjorte styresignal af den 2. maj 2019 omhandlende spørgsmålet, hvornår splitleasing ikke medfører beskatning af værdi af fri bil.**

Det er udgangspunktet efter ligningslovens § 16, stk. 4, at hvis en arbejdsgiver stiller en bil til rådighed for en ansats private benyttelse, skal den ansatte beskattes af værdi af fri bil efter de i bestemmelsen nævnte procentsatser.

Som en undtagelse hertil har Ligningsrådet ved afgørelsen offentliggjort i SKM2001.255.LR fastslået, at der ikke skal ske beskatning af værdi af fri bil, hvis betingelserne for splitleasing – også benævnt deleleasing – er opfyldte. Denne praksis er senere blevet præciseret af Skatterådet.

### **Kort om splitleasing**

Splitleasing er et alternativ til en traditionel firmabil og udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse fra arbejdsgiver. Splitleasing betyder helt overordnet, at den faktiske anvendelse af en bil splittes op i henholdsvis en privat og erhvervsmæssig del ved brug af et til formålet udarbejdet kørselsregnskab, hvorefter omkostningerne forholdsmæssigt fordeles i forhold til den private og erhvervsmæssige anvendelse.

Der sker således en løbende afregning, herunder fordeling mellem den private og erhvervsmæssige anvendelse, af samtlige udgifter i splitleasingforholdet, dvs. af både førstegangsydelser, ordinære leasingydelser og driftstillæg mv.

Den erhvervsmæssige del afholdes herefter af arbejdsgiver, og den private del afholdes af den ansatte.

### **De grundlæggende betingelser**

Ved afgørelserne offentliggjort i SKM2001.255.LR og SKM2010.147.SR bekræftede henholdsvis Lignings- og Skatterådet, at der under nogle forudsætninger kunne undgås beskatning af værdi af fri bil i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4, ved et såkaldt split af kontraktgrundlag og omkostninger mellem henholdsvis Leasingelskabet, arbejdsgiver og den ansatte. Nævnte forudsætninger for at undgå beskatning har Skattestyrelsen i det nu offentliggjorte styresignal af den 2. maj 2019 i SKM2019.244.SKTST sammenfattet og oplyst til følgende:

*”Der skal være to separate aftaler. Denne betingelse indebærer bl.a. at selvstændige erhvervsdrivende ikke kan indgå aftale om deleleasing, da dette forudsætter, at der er tale om to uafhængige kontrakter med vandtætte skotter imellem. Denne betingelse opfyldes ikke, hvis der er tale om, at samme juridiske person ønsker at indgå to leasingkontrakter vedrørende samme bil. Se SKM2015.763.SR*

*Samtlige udgifter skal fordeles mellem parterne på grundlag af de faktisk kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørsel.*

*Der skal ske en løbende regulering af fordelingen af leasingydelse.*  
*Leasingydelse skal betales direkte til leasingelskabet.*

*Arbejdsgiveren kan derfor ikke som udlæg betale den ansattes andel af leasingydelse og efterfølgende opkræve denne over den ansattes lønudbetaling. Se SKM2001.420.LR*  
*Hver part må kun hæfte for egne forpligtelser over for leasingelskabet.*

*Der skal løbende føres et detaljeret kørselsregnskab fordelt på henholdsvis erhvervsmæssig og privat kørte kilometer. Leasingelskabet skal betale samtlige omkostninger.”*

Flere af ovennævnte betingelser er nu ligeledes blevet præciseret i nævnte styresignal med afsæt i Skatterådets afgørelser offentliggjort i SKM2017.384.SR, SKM2017.729.SR og SKM2018.212.SR, herunder eksempelvis betingelsen om løbende regulering af fordelingen af leasingydelse.

### **Principperne for afregningsintervallerne**

Om den løbende afregning af leasingydelse mv. har Skattestyrelsen således i SKM2019.244.SKTST nærmere anført følgende:

*”Der skal ske en løbende afregning, herunder fordeling, af samtlige udgifter i deleleasingarrangementet, dvs. både de*

*ekstraordinære førstegangsydelse, ordinære leasingydelse og driftstillæg m.fl.*

*Der har været tvivl om, hvad der menes med løbende afregning, dvs. hvor ofte og hvordan skal afregningen foretages.*

*Skatterådet fandt i SKM2017.384.SR, at en månedlig regulering af udgifterne opfylder betingelserne for en løbende fordeling. I SKM2017.729.SR blev det yderligere præciseret, at der ikke er en branchekutyme for afregningsintervaller, og at den løbende afregning af samtlige ydelse, herunder fordeling, skal ske månedligt i hele leasingperioden.*

*Derudover blev det præciseret, at den løbende afregning skal ske på en sådan måde, at betalingerne til enhver tid afspejler fordelingen mellem det faktiske antal kørte kilometer for erhvervsmæssig og privat kørsel. Dette indebærer, at den månedlige fordeling mellem erhvervsmæssig og privat kørsel skal ske på baggrund af det akkumulerede antal kørte kilometer og de akkumulerede foretagne betalinger i hele leasingperioden.” (vores understregning)*

### **Ekstraordinære omkostninger**

Som det fremgår ovenfor, er det ifølge Skatterådets praksis leasingelskabet, der skal betale samtlige omkostninger, der ikke er indeholdt i leasingydelse.

Skatterådet fastslog imidlertid i afgørelsen offentliggjort som SKM2017.384.SR, at der kan være tilfælde, hvor leasingtagerne, dvs. arbejdsgiver og den ansatte, undtagelsesvist kan afholde udgifterne.

Ved det offentliggjorte styresignal i SKM2019.244.SKTST har Skattestyrelsen med betydning herfor anført følgende:

*”Det er en forudsætning, at udlægget uden ugrundet ophold refunderes af leasingelskabet og fordeles efter det akkumulerede kørselsregnskab og de akkumulerede betalinger mellem leasingtagerne. Udlægget*

kan ikke blot modregnes i fremtidige leasingydelser.”

### **Tilsidesættelse af splitleasing – de afledte konsekvenser**

Tilsidesætter Skattestyrelsen aftalerne om splitleasing, som arbejdsgiver og den ansatte har indgået med leasinggiver, vil Skattestyrelsen herefter hævde, at den ansatte skal beskattes af værdi af fri bil i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4. Dette fordi splitaftalerne er indgået med henblik på, at den ansatte kan køre privat i den pågældende splitleasingbil.

Værdien af fri bil opgøres herefter i henhold til bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4, hvoraf det i 12. pkt. fremgår, at beskatningsgrundlaget nedsættes med den ansattes betalinger til arbejdsgiveren for råderetten.

Da nævnte bestemmelse omtaler den ansattes betaling til arbejdsgiver, har Skattestyrelsen nu i styresignalet SKM2019.244.SKTST tilkendegivet, at det er Skattestyrelsens opfattelse, at de leasingydelser, som er betalt til leasingselskabet for den private andel af kørsel, kan fragå i beskatningsgrundlaget.

Skattestyrelsen har med betydning herfor i styresignalet anført følgende:

*”Det er dog en forudsætning, at det kan dokumenteres dels, at betalingerne er sket og at beløbene er betalt af den ansatte af beskattede midler. [...]”*

*Det bemærkes hertil, at reduktionen af beskatningsgrundlaget skal ske med samtlige*

*ydelser, som den ansatte i indkomståret har betalt til leasingselskabet for den private kørsel.*

*Hvis leasingperioden strækker sig over flere indkomstår, skal førstegangsydelser periodiseres over hele leasingperioden, således at de akkumulerede betalinger og de akkumulerede kørte kilometer fordelt på henholdsvis erhverv og privat også afspejles i førstegangsydelserne.”*

### **Afsluttende bemærkninger**

Splitleasing synes for tiden at have påkaldt sig en særlige interesse hos Skattestyrelsen, der i flere og flere tilfælde søger det afklaret, hvorvidt betingelserne herfor er opfyldte, således at der ikke er grundlag for beskatning af værdi af fri bil i henhold til ligningslovens § 16, stk. 4.

De bindende svar fra Skatterådet og det nu offentliggjort styresignal i SKM2019.244.SKTST vidner om, at der er et relevant anvendelsesområde for splitleasing. Omvendt kan det videre konstateres, at der er en række konkrete betingelser, som skal iagttages, før anvendelsen accepteres i praksis.

Henset til de økonomiske konsekvenser ved manglende iagttagelse af praksis for splitleasing skal det således også påpeges, at det for retsområdet er særligt relevant at få Skattestyrelsens forudgående godkendelse af de skattemæssige forhold i kontraktgrundlaget mellem Leasingselskabet, arbejdsgiver og den ansatte. Dette ved indgivelse af et bindende svar, som tager højde for alle relevante forhold.