

05-08-2019

# Afgangprojekt HD-Regnskab

Moms på biler



**Ann Henrik Nielsen**

VEJLEDER: HANS B. VISTISEN  
ANSLAG I OPGAVEN: 120.135  
STUDIENR: 20175787

## Indholdsfortegnelse

Resumé.....	3
1. Problembeskrivelse.....	5
1.1. Indledning.....	5
1.1.1. Branchebeskrivelse.....	6
1.2. Problemformulering.....	7
1.3. Afgrænsning.....	8
1.4. Metode.....	9
1.5. Kildekritik.....	9
2. Moms.....	12
2.1. Moms som forbrugerbeskatning.....	12
2.2. Momslovens historie.....	12
2.3. De danske momsregler.....	15
2.3.1. Delkonklusion.....	16
3. Momsregler for motorkøretøjer.....	17
3.1. Varebiler.....	19
3.2. Forhandlere af motorkøretøjer.....	21
3.3. Registreringsafgifter.....	22
3.3.1. Momsmæssig behandling af registreringsafgifter.....	24
3.4. Brugtmomsordningen.....	26
3.4.1. Samlemetoden.....	32
3.5. Lagerbil – Nye biler indkøbt direkte til videresalg.....	32
3.6. Udtagningsregel.....	33
3.7. Udlejningsbil.....	35
3.8. Demobil.....	37
3.9. Investeringsgoder.....	39

4.	Anvendelse af Momsloven.....	40
4.1.	Den momsmæssige behandling af demonstrationskøretøjer - SKM2001.279.TSS ..	41
4.2.	Beregningseksempel fra virksomhed .....	42
4.2.1.	Udtagning af bil .....	44
4.2.2.	Demobil .....	44
4.2.3.	Nyvognssalg.....	45
4.2.4.	Udlejningsbil.....	45
4.2.5.	Brugtmoms .....	46
4.2.6.	Delkonklusion .....	46
4.3.	Tilbagebetaling af moms på brugte demobiler – SKM.2018.353.LSR .....	49
4.3.1.	Delkonklusion .....	53
5.	Konklusion.....	54
6.	Perspektivering .....	57
7.	Litteraturliste .....	59

## Resumé

There are many ways to apply a car in the daily work in a corporation, especially if the corporation trades motor vehicles for a living. In the Danish legislation, there are many ways to treat the VAT of a car, depending on the use of the vehicles, and in which connection the vehicle is bought. The Danish VAT system was introduced in 1967, and ongoing the system have been updated when material from the European Union was released.

In the project five different methods of selling a car have been analyzed, starting with a question from one of our customers. They did not know how to calculate the correct VAT, and they had no plan for the use of the vehicles. We chose one car and calculated the respectively VAT and profit on the car. The conclusion is built on the one car, the calculation and conclusion may be different using another car.

If this car is considered as a used car, then the profit on 14.705,00 DKK will be the highest of all the calculation. At the same time, the corporation only have to calculate the VAT based on the positive profit. The corporation can also deduct VAT from the operation and maintenance of the vehicle.

Then the corporation can make a withdrawal of the car, and the profit will then be 8.007,50 DKK. If this method is chosen by the corporation, there will be no VAT. By using this rule, the VAT must be returned at the same time as the withdrawal is made. Then there will be no deduct on the VAT for operation and maintenance of the vehicle. But the vehicle can be used for whatever the corporation may need. Also, in this case the corporation can deduct VAT from the operation and maintenance of the vehicle. The big difference by using this method is the reduced basis, that the VAT will be calculated from. Because the car is used on daily base, the car will review some kind of loss of value, which will be taken into account by this method.

The next method the corporation can choose, the car will be registered as a rental car. The car then will be rented to for example the costumers. When this rule is used the car should be rented against payment inclusive VAT. The corporation is not allowed to use the car for non-deducted purposes. The profit by using the car as a rental car will be 7.077,44 DKK.

If the car is registered to the stock in the corporation, the profit will be 6.406,00 DKK. In this case there will be fully deduct of the car, and when the car is sold there will be intended VAT of the sales price included the registration fee.

The less profitable method will be the demonstration car. The profit I clearly the lowest by 1.780,80 DKK. This car must be documented when used, and the corporation will have a lot administration by using this method.

There have been a lot of focus on the methods, because it is very hard for the corporations to choose the right way to treat their cars. And therefore SKAT has made a checklist, and there have been a greater turnaround with the case SKM.2018.353.LSR.

## 1. Problembeskrivelse

### 1.1. Indledning

Merværdiafgiftsloven, også kendt som momsloven, har eksisteret siden 1967 i Danmark, og har gennem tiden ændret sig i takt med at samfundet har ændret sig. De største påvirkninger for momsloven har været den gennemgribende revision i 1994, hvor den danske momslovgivning skulle tilpasses til det 6. momsdirektiv. Med medlemskabet i EF (senere EU) skulle lovgivningen også implementeres, og derfor stammer meget af den nuværende danske momslov fra det 6. momsdirektiv fra EF.

Denne opgave beskæftiger sig med problemstillingen omkring den momsmæssige behandling af biler, med et særligt fokus på de lidt udefinerbare demobiler. Der har hidtil ikke været en klar definition af demobilerne, ej heller en klar måde at behandle disse momsmæssigt.

Vi er blevet opmærksomme på problemstillingen, da en kunde kontakter os for at kunne behandle og anvende virksomhedens demobiler korrekt i forhold til momsen. For at kunne hjælpe kunden med spørgsmålet, skal vi have klarlagt præcis, hvordan disse demobiler er blevet behandlet ved køb og eventuelt salg, samt hvordan de har været anvendt i virksomheden. Derudover er der i juli 2018 kommet en ny afgørelse fra SKAT, som gør op med anvendelsen af udtagning i forbindelse med indkøb og anvendelse af demobiler.

Der er flere forskellige måder at behandle momsen på, alt efter hvordan virksomheden anvender bilerne. Jeg vil i opgaven tage udgangspunkt i ovenstående problemstilling omkring moms på biler med særligt fokus på demobiler, og gennemgå de enkelte metoder til beregning af moms på biler ud fra forskellige betragtninger. Herudfra vil der blive lavet beregninger af momsen på en udvalgt bil fra virksomheden og ud fra disse beregninger træffes beslutning om, hvilken metode der vil være mest fordelagtig for virksomheden at anvende. Der vil herunder blandt andet kommenteres på virksomhedens nuværende brug af demobilerne og hvordan deres fremtidige brug af demobilerne burde være for at kunne følge det pågældende reglement for området.

### 1.1.1. Branchebeskrivelse

Engroshandel med personbiler, varebiler og minibusser har branchekode 451110<sup>1</sup>. Denne branche omfatter salg af specialiserede køretøjer under 3,5 ton der defineres som personbiler, varebiler, minibusser og ambulancer. Denne falder under branchegrupperingen for handel og specifikt indenfor bilhandel. Salg af personbiler til virksomheder ligger under denne branchekode, uanset om bilerne forventes at skulle bruges privat eller ej. Der er aktuelt 958 virksomheder i branchen og der sælges samlet set for 36.009 mio. dkk i branchen<sup>2</sup>. Derudaf er det opgjort til at der eksporteres for 2.190 mio. dkk i branchen.

Der er ansat 1.852 beskæftigede i branchen, hvoraf størstedelen 1.428 stk., er fuldtidsbeskæftigede mænd. En væsentlig mindre del er beskæftigede kvinder i branchen, der nævnes her ikke yderligere detaljer, om kvinderne er ansat på fuldtid eller deltid men blot, at der er 424 kvinder ansat i branchen<sup>3</sup>.

I 2008 blev der oprettet 120 nye virksomheder under branchekoden 451110, mens der året efter finanskrisen sker et fald i nyoprettede virksomheder til 91 stk. I årene fra 2010 til 2014 er der oprettet mellem 95 og 125 nye virksomheder under branchekode 451110. I årene fra 2015 og frem er der oprettet omkring 150 nye virksomheder under engroshandel med personbiler, varebiler og minibusser. Da den danske vækst har været stødt stigende siden finanskrisen, har der i stadig større grad, været råd til den luksus som at have en bil. Stigningen i den danske vækst ses i nedenstående tabel<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> <https://estatistik.dk/branche/engroshandel-med-personbiler-varebiler-og-minibusser/451110>

<sup>2</sup> <https://estatistik.dk/branche/engroshandel-med-personbiler-varebiler-og-minibusser/451110>

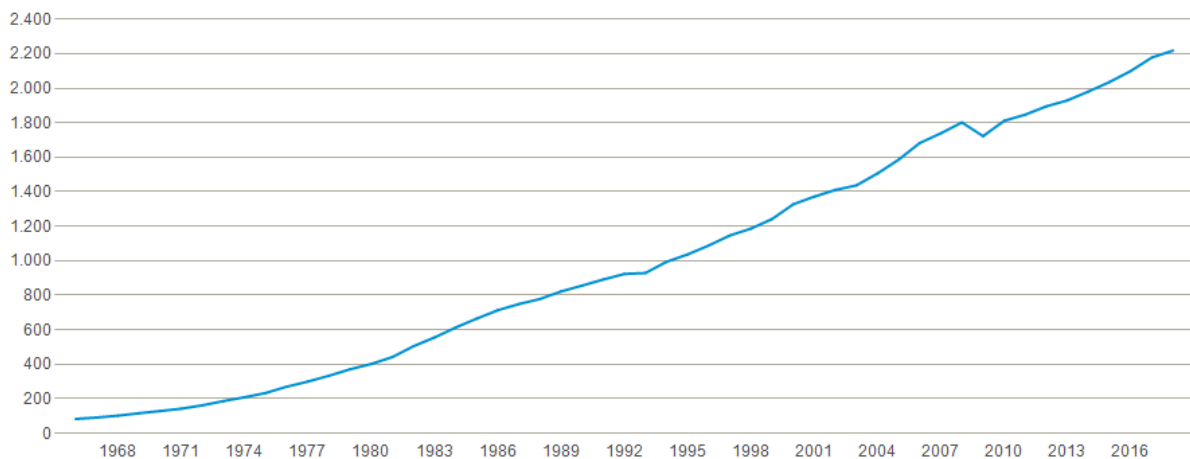
<sup>3</sup> <https://estatistik.dk/branche/engroshandel-med-personbiler-varebiler-og-minibusser/451110>

<sup>4</sup>

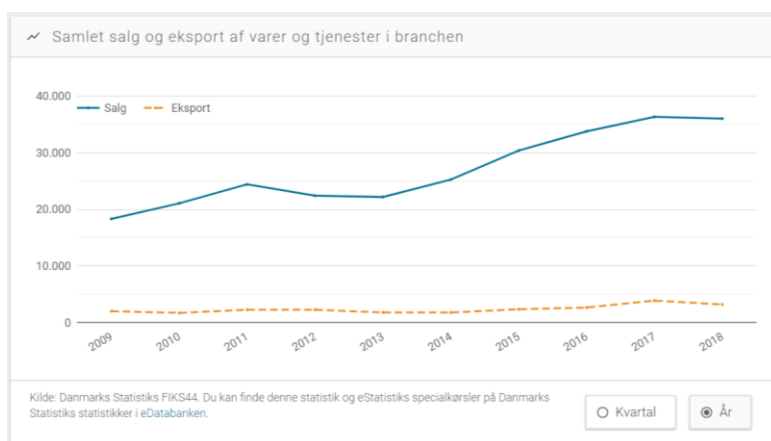
[http://www.statistikbanken.dk/statbank5a/Graphics/MakeGraph.asp?menu=y&maintable=NAN1&pxfile=2019425201914245829215NAN1.px&gr\\_type=0&PLanguage=0](http://www.statistikbanken.dk/statbank5a/Graphics/MakeGraph.asp?menu=y&maintable=NAN1&pxfile=2019425201914245829215NAN1.px&gr_type=0&PLanguage=0)

**Forsyningsbalance, bruttonationalprodukt (BNP), økonomisk vækst, beskæftigelse mv.**

Prisenhed: Løbende priser, (mia. kr.) | Transaktion: B.1\*g Bruttonationalprodukt, BNP



Også i tæt sammenhæng med den stigende økonomiske vækst i Danmark, kan vi ud fra nedenstående tabel se, at det samlede salg i branchen været stødt stigende siden år 2013 til 2017, mens det har udlignet sig en smule fra år 2017 til 2018. Derudover kan vi se at der i branchen ikke sker ret mange eksportsalg. Generelt produceres motorkøretøjerne primært i lande hvor produktionen er billigere, hvorefter bilerne importeres til Danmark. Dermed er eksporten af biler meget lav for Danmark.



## 1.2. Problemformulering

Den danske Momslov regulerer reglerne på momsområdet i Danmark, herunder også særreglerne for moms på motorkøretøjer. Der opstår, grundet de mange teoretiske særregler omkring moms på biler, nogle problemstillinger i praksis, hvor det kan være svært at bestemme den korrekte håndtering af moms på de pågældende biler. Problemstillingen i opgaven tager udgangspunkt i, at en af virksomhederne i vores kundeportefølje, havde brug for assistance til at beregne den korrekte moms på virksomhedens såkaldte demobiler. Derfor vil jeg gennem opgaven belyse den relevante



teori og anvendelse af bilerne for grundlaget til beregning af moms, og ud fra et eksempel bestemme hvilken metode der momsmæssigt og økonomisk vil være mest relevant for den pågældende virksomhed.

Hvilke momsmæssige beregningsmuligheder er der for motorkøretøjer og hvordan behandles moms på biler i Danmark?

- Hvilke krav er der til beregning af moms ved køb af biler?
- Hvilke metoder kan være relevante til momsregning ved køb af biler?
- Hvordan benyttes bilerne, og hvilken betydning har det for momsen, med fokus på demobiler?

### 1.3. Afgrænsning

Opgaven udarbejdes i perioden januar 2019 til august 2019, dermed vil nyere materiale efter dato 1. august 2019 ikke medtages i rapporten. Rapporten tager udgangspunkt i allerede eksisterende afgørelser fra skat og materialer. Der vil primært være materiale som et søgt på internettet, ofte med udgangspunkt i hjemmesiden for SKAT, da nyeste og mest ajourførte materiale kan lokaliseres her.

Jeg afgrænser derudover opgaven fra teorien og omkring emnet for leasing af biler. Dette emne er meget stort og omfattende, og der vil simpelthen ikke være plads til i opgaven, at kunne inddrage leasingperspektivet. Det er et ofte stillet spørgsmål fra virksomhedsejere om det er mest relevant for dem at købe eller lease den pågældende bil som de har udset sig. Denne problemstilling vil jeg ikke behandle nærmere i denne opgave.

Gennem opgaven tager jeg stilling til momslovens bestemmelser for motorkøretøjer og dertilhørende relevante vejledninger og afgørelser fra skat. Andre områder ved momsloven eller andre lovbestemmelser som vægtafgiftsloven og registreringsafgiftsloven behandles ikke nærmere. Der tages kun stilling til den momsmæssige behandling af køretøjer i Danmark.

Der tages kun stilling til motorkøretøjer nævnt i Momslovens § 11, stk. 6, nr. 1 der defineres som motordrevne landkøretøjer. Derudover vil der ikke inddrages skattemæssige aspekter, medmindre der vil være med en betydende momsmæssig effekt.

Der har i forbindelse med moms på motorkøretøjer været mange afgørelser fra domstolene på flere forskellige områder, der er i opgaven kun medtaget de afgørelser som findes interessante og relevante at inddrage i selve diskussionen omkring de momsmæssige beregningsmetoder for motorkøretøjer.

#### 1.4. Metode

Der anlægges en retsdogmatisk metode gennem opgaven<sup>5</sup>. Derved beskrives den aktuelle retstilstand ud fra gældende lovgivning, og analyser på retskilderne foretages ud fra de eksisterende afgørelser der allerede er foretaget på det pågældende område for motorkøretøjerne.

Jeg vil i opgaven beskrive og behandle relevant teori i momsloven med fokus på momslovens regler indenfor området omkring motorkøretøjer. I præsentationen og gennemgangen omkring momslovens regler vil der tages udgangspunkt i en objektiv beskrivelse heraf.

Ud fra de gældende regler omkring moms på motorkøretøjer, vil der blive lavet en momsmæssig beregning med udgangspunkt i et praktisk eksempel på køb og salg af en bil i virksomheden. Herudfra vil det bestemmes hvilken eller hvilke metoder, der vil være mest relevant for virksomheden at anvende. Der vil i sammenhæng hertil, laves en vurdering på om det vil være administrativt muligt at anvende bilerne efter det pågældende reglement. Samtidigt vil der inddrages relevante afgørelser fra skat og domstolene, til understøttelse og diskussion af beregningsmetodernes og bilernes anvendelighed i virksomheden.

#### 1.5. Kildekritik

En af de primære kilder som er anvendt til udarbejdelse af opgaven, er SKAT's hjemmeside. Selve momsloven er opbygget omkring love, bekendtgørelser, vejledninger og afgørelser fra skat og domstolene. Samtlige af disse kilder vurderes alle at være objektive kilder, som anvendes uden nærmere undersøgelser vedrørende indholdet i kilderne. Alle disse kilder vurderes at have høj grad af relevans og sikkerhed, da det er en af de større danske juridiske

---

5

[http://denstoredanske.dk/Samfund, jura og politik/Jura/Almindelig retsl%C3%A6re, retsfilosofi og terminologi/retsdogmatik](http://denstoredanske.dk/Samfund,_jura_og_politik/Jura/Almindelig_retsl%C3%A6re,_retsfilosofi_og_terminologi/retsdogmatik)

enheder. Derudover er det på SKAT's hjemmesider at de nyeste og mest ajourførte kilder indenfor det lovmæssige område forefindes. Der har også i enkelte tilfælde været anvendt EUR-lex, som supplerer eller sammenligner til den danske momslovgivning. EUR-lex er den officielle hjemmeside for Europæisk lovgivning, som indeholder de officielle retsakter og lovgivning for EU. Samtidig er den store danske anvendt for supplerer og historie omkring moms. Dette er et stort dansk leksikon, hvor artiklerne er redigeret og verificeret af danske fageksperter<sup>6</sup>. Det skal dog gøres opmærksomt på at alle har mulighed for at tilføje eller redigere i artiklerne, men de gennemgås efterfølgende af eksperter.

Der har været anvendt Danmarks statistik i forbindelse med branchebeskrivelsen. Danmarks statistik er en primær kilde som indsamler, bearbejder og offentliggøre statistikker fra det danske samfund. Disse vurderes at være en yderst troværdig kilde, da de også bidrager til det internationale statistiksamarbejde. Danmarks statistik refererer selv på deres hjemmeside til at de er "Den centrale myndighed for dansk statistik"<sup>7</sup>. Der er derudover udarbejdet en del lovmateriale som skal følges for Danmarks statistik.

Derudover er der anvendt eStatistik, som har et samarbejde med Danmarks statistik omkring erhvervsstatistik. Der udarbejdes statistikker på baggrund af tal fra Danmark statistik. Det er primært virksomheder som kan bestille ønskede statistikker, dermed kan der eventuelt være udelukket detaljer der kan være relevante. Generelt vurderes det at være en valid kilde, og de beskriver selv følgende på deres hjemmeside: "eStatistik udvikler, analyser og formidler erhvervsstatistik, så myndigheder, brancheforeninger og virksomheder kan træffe bedre beslutninger"<sup>8</sup>.

Det er brancheorganisationen for de danske bilimportører som står bag hjemmesiden for WLTP. De slår på at være godt med på videndelen i branchen, og dermed forventes en høj faglig kompetence ved artiklerne. Hvordan informationsindsamlingen er foregået, nævnes ingenting omkring. De skriver selv på deres side at deres primære funktion er: "varetage vores medlemmers interesse... Det sker blandt andet ved, at vi leverer forskellig viden om

---

<sup>6</sup> [http://denstoredanske.dk/Om\\_sitet/Om\\_den\\_store\\_danske](http://denstoredanske.dk/Om_sitet/Om_den_store_danske)

<sup>7</sup> <https://www.dst.dk/da/OmDS/strategi-og-kvalitet>

<sup>8</sup> <https://estatistik.dk/kontakt#kontaktOm>

*bilbranchen, operationelle løsninger, samt at vi fungerer om talerør overfor regering, Folketing, ministerier og andre offentlige myndigheder”<sup>9</sup>*

Herudover er der anvendt kilder som BDO og andre revisions- eller branchekendte instanser. Disse vurderes at have relevant og korrekt viden omkring emnet, da det også indebære en del af deres kernekompetencer i det daglige arbejde og vejledning af kunderne.

Der er anvendt andre kilder som motormagasinet, bilmagasinet osv. som vurderes at være kilder med adgang til korrekte og anvendelige materialer. Disse er oftest brugt i sammenhæng med flere kilder, og informationen er derigennem blevet bekræftet.

---

<sup>9</sup> <https://www.bilimp.dk/OmDBI>

## 2. Moms

### 2.1. Moms som forbrugerbeskatning

Selve momsen er en indirekte forbrugerbeskatning, som de enkelte forbrugere umiddelbart ikke mærker ved andet end varens endelige pris. Momsen adskiller sig fra andre afgifter idet den er gældende for alle vare og tjenesteydelser, medmindre den er direkte positivt nævnt som værende fritaget i andre bestemmelser i lovgivningen<sup>10</sup>.

Ved en indirekte forbrugerbeskatning beskatter man ikke direkte ved forbrugeren, i stedet opkræves momsen ved de enkelte led ved leverandørerne. Grundprincippet ved merværdiafgiften er at virksomhederne ved et salg skal tillægge moms (udgående moms), mens de ved tilsvarende køb der vedrøre den momspligtige aktivitet, har fradrag for momsen (indgående moms). Dermed sker der kun en beskatning af den værdistigning varerne eller ydelserne får i ved den videre behandling eller udvikling i de pågældende virksomheder. Mellem virksomhederne vil momsen være neutral, mens det i sidste ende vil være slutforbrugeren, der skal betale momsen på varen eller ydelsen der leveres.

### 2.2. Momslovens historie

I 1962 blev engrosoms indført i Danmark. Det var til at starte med 9 % der blev tillagt vareomsætningen, som i 1965 steg til 12,5 %. Regeringen havde oprindeligt planlagt at denne oms skulle ligge i detailledet i stedet for engros, mens en række vare som fødevarer, aviser og kunstværker var undtaget fra oms. I 1967 bliver oms erstattet af vores nuværende moms<sup>11</sup>, meromsætningsafgift. Samtlige vare var i perioden 1967-1978 omfattet af loven, mens kun tjenesteydelser nævnt i loven ville være omfattet heraf.

Det er ikke ukendt med den direkte forbrugsbeskatning, da det før i tiden har været tilknyttet og anvendt i forbindelse med krige og kriser som beskrevet i Skats juridiske vejledning D.A.1.1<sup>12</sup>. Her har de indsamlede penge ved forbrugsbeskatningen været anvendt til genopbygningen af det ødelagte i forbindelse med krige, og ved kriser været anvendt til at styrke økonomien.

---

<sup>10</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921151>

<sup>11</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921151>

<sup>12</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921148>

I Danmark tillægges der moms på det forbrug vi har, ved en form for forbrugerbeskatning. Gennem alle omsætningsled pålægges der en merværdiafgift på 25 %. Der skal betales en salgsmoms af det salg man har som momsregistreret virksomhed. For at man ikke bliver dobbeltbeskattet er der mulighed for at virksomhederne kan fratække købsmoms, af det køb som virksomheden har, som relatere sig til det momspligtige salg. På den måde vil virksomhederne have fradragsret for den moms som tidligere har været betalt i fremstillingen af varen<sup>13</sup>. Dette princip opstod da det ville blive for administrativt svært at adskille varer til forbrug og til videreproduktion. Hvis man derimod lavede en forhøjelse af engrosomsen, ville det i sidste ende begunstige virksomheder med store varelagre. Generelt er det i sidste ende forbrugeren som bliver ramt af denne meromsætningsafgift, da denne er tillagt den endelige vares pris.

Som medlemsland i EU indførte Danmark i 1978 EF's 6. momsdirektiv, hvor det momspligtige område blev udvidet til også at gælde tjenesteydelser. Det var kun de ydelser der direkte blev nævnt i loven som var undtaget fra loven<sup>14</sup>. Indførelsen af det 6. momsdirektiv var primært for at der ville være et fælles beregningsgrundlag af momsens. Dette var blandt andet nødvendigt for at der ville være en retfærdig fordeling af finansieringsforpligtelsen mellem medlemslandene, herunder også gældende momspligt og momsfratagelser. Det var dog ikke helt muligt grundet en rådsafgørelse af en 21. april 1970, da der stadig var mulighed for medlemslandene at beholde deres nuværende ordninger for en række specialvare og tjenesteydelser. Dette var ikke var i overensstemmelse med direktivets hovedbestemmelser, men der håndhæves at afvigelserne hverken må føre til økonomisk gevinst eller tab for den enkelte stat.

I 2006 blev der lavet et nyt direktiv, Direktiv 2006/112/EF, som skulle erstatte det hidtil gældende 6. momsdirektiv fra EF. Denne lovgivning var gældende fra 1. januar 2007, og retskilden har forrang for samtlige andre retskilder på momsområdet og er i dag det gældende momssystemdirektiv. Selve formålet med indførelsen af Direktivet 2006/112/EF er at kunne få et fælles merværdiafgiftssystem, hvoraf der skulle fremgå en klar og rationel lovgivning gennem direktivets struktur og affattelse.

---

<sup>13</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921151>

<sup>14</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921151>

I forbindelse med indførelsen af det 6. momsdirektiv i 1978, blev der også sat fokus på neutralisationsprincippet som en del af erhvervslivet. Momssystemdirektivets krav om momsneutralitet kommer især til udtryk gennem artikel 1 som lyder:

*” Det fælles merværdiafgiftssystem bygger på det princip, at der på varer og ydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtig proportional med varernes og ydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions- og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet.*

*Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.*

*Det fælles momssystem anvendes til og med detailhandelsleddet.”<sup>15</sup>*

Derved har køber fradrag for købsmomsen til den momspligtige aktivitet, og som udgangspunkt kan den ikke begrænses. I artikel 167 er det defineret at:

*”Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.”*

Ved artikel 168 defineres at den afgiftspligtige person, som har betalt for varen eller ydelsen inklusive den pålagte moms, har lov til at fradrage den købsmoms der er pålagt varen, af en anden afgiftspligtig person. Det skal her gøres opmærksomt på at det selvfølgelig er gældende i så fald købet er afholdt hos en afgiftspligtig person. Derudover skal forretningssted eller bopæl være inden for landets eller fællesskabets grænser.

Ved at der kan opnås fradragsret for købsmomsen for virksomhederne, da har momssystemdirektivet indført det som var tiltænkt med den danske moms i 1967. Momsen er dermed blevet en omsætningsafgift, som der er blevet pålagt i alle omsætnings- eller fremstillingsled. Samtidigt har det næste led i kæden fradrag for momsens på købet, men virksomheden skal igen tillægge moms på salget, og dermed bliver der betalt en afgift for hver gang varen eller ydelsen tillægges en merværdi. Det vil dog kun være de virksomheder som er momsregistrerede, som kan få fradrag for købsmomsen. Hvis ikke virksomheden er momsregistreret betragtes denne som værende slutbruger, og det vil ikke være muligt for virksomheden at fradrage købsmomsen.

---

<sup>15</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/ALL/?VonArtikel=31&uri=CELEX:32006L0112>

### 2.3. De danske momsregler

I Danmark skal afgiftspligtige personer betale moms af afgiftspligtige leveringer ifølge momsloven §§ 1 og 3:

*"ML § 1. Erhvervmæssig levering af varer og ydelser med leveringssted i Danmark er afgiftspligtig efter denne lov. Afgiftspligtig er ligeledes erhvervelse af varer fra andre EU-lande og indførsel af varer fra steder uden for EU. Afgift efter loven betales til staten."*<sup>16</sup>

*"ML § 3. Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed."*<sup>17</sup>

Den danske Momslovens § 3 stammer fra det 6. momsdirektivs artikel 9, her defineres en afgiftspligtig person som:

*" Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.*

*Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter."*<sup>18</sup>

Ud fra det 6. momsdirektivs beskrivelser passer samtlige oprettede virksomheder under, og det er kun de positivt nævnte varer og ydelser i den danske lovgivning som fritagelser under Momsloven § 13. Derudover bliver den selvstændige virksomhed defineret nærmere i D.A.3.1.3<sup>19</sup>. Her lægges der vægt på at den selvstændige virksomhed skal:

- Selv sørge for personale og materiel som er krævet for at virksomheden kan udøves.
- Selv skal bære den økonomiske risiko
- Handle i eget navn og for egen regning eller ansvar.

---

<sup>16</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>17</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>18</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/ALL/?uri=CELEX%3A32006L0112>

<sup>19</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oID=1977967&chk=215961>



Sådan helt overordnet beskriver momslovens § 4 også at der skal betales afgift af de varer og ydelser som leveres mod vederlag i landet.

### 2.3.1. Delkonklusion

Momsen som vi kender den i dag, blev indført i 1967. Hvorefter der i 1978 blev lavet EF's 6. momsdirektiv med større fokus på momsneutralisationsprincippet. Virksomhederne får derfor mulighed for at fradrage købsmomsen til den momspligtige aktivitet, ifølge artikel 167 indtil detailhandelsledet<sup>20</sup>. Dermed går momsen ind og bliver en indirekte forbrugerbeskatning, som skal betales af slutbrugeren, mens den for virksomhederne vil være neutral idet der betales moms af værditilvæksten på varen eller ydelsen.

Der pålægges i Danmark varer og tjenesteydelser en merværdiafgift på 25 %, det er dog kun de virksomheder som er momsregistrerede der har mulighed for at fradrage købsmomsen. Hvis ikke virksomhederne er momsregistrerede kande ikke benytte fradragsretten, og de falder dermed ind under betegnelsen som værende slutbruger. Det er som udgangspunkt samtlige virksomheder der ud ifølge det 6. momsdirektiv skal momsregistreres, og det er kun fritagelserne i den danske Momslovs § 13 der ikke skal tillægges moms.

---

<sup>20</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/ALL/?VonArtikel=31&uri=CELEX:32006L0112>

### 3. Momsregler for motorkøretøjer

Hovedreglen er at varer og ydelser der leveres mod et vederlag ifølge momsloven §4, af en momspligtig person ifølge momslovens § 47 skal tillægges moms. Dette er også gældende for virksomhedens aktiver (f.eks. motorkøretøjer) jf. momsloven § 8 eller ved udtagning jf. momslovens § 5. Derfor må det konkluderes at der ved afhændelse af motorkøretøjer for en virksomhed skal afregnes moms.

En virksomhed har ifølge momslovens § 37<sup>21</sup> fradrag for den indgående moms som er vedrørende virksomhedens momspligtige aktivitet. Så hvis virksomheden har registreret et motorkøretøj som benyttes erhvervsmæssigt, vil der være mulighed for at få fradrag for momsen på køretøjet, samt omkostningerne forbundet med drift og vedligehold for motorkøretøjet. Det skal dog nævnes at, hvis køretøjet ikke bruges fuldt ud til de fradragsberettigede formål, skal der reguleres for den forholdsmæssige andel der svarer til den registreringspligtige del af omsætningen i virksomheden ifølge momslovens § 38<sup>22</sup>. Der er også mulighed for at foretage en skønsmæssig vurdering heraf, det kan for eksempel være hvis bilen anvendes privat af virksomhedsejeren, dermed vil det ikke være en mulighed at aflæse andelen ud fra omsætningen. Derfor vil der kun opnås en delvis fradragsret for moms for både køb af bil og driftsomkostninger. I denne situation vil der være tale om en blandet benyttet bil.

Ifølge momsloven findes der flere forskellige grupperinger af motorkøretøjer, og dermed vil der også være undtagelser til hovedreglen. I ML § 41 er beskrevet at for vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 tons kan der ikke fradrages købsmoms hvis ikke disse anvendes fuldstændigt til virksomhedens fradragsberettigede aktivitet, dog er der fuldt momsfradragsret for driftsomkostningerne. Samtidigt er der nævnt i ML § 24 stk. 1 nr. 6, at der ikke er fradrag for køb af personbiler indrettet til befording af maksimalt 9 personer (altså hvidpladebiler), medmindre at det er en virksomhed der forhandler eller udlejer motorkøretøjer ifølge ML § 42 stk. 6, da vil der være fradragsret.

---

<sup>21</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>22</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

For udlejningsvirksomheder og køreskoler skal det bemærkes at der er mulighed for at anvende ML § 30 ved ejers udtagning til privat brug af motorkøretøjerne, dette vil blive beskrevet nærmere under afsnittet udlejning.

Hvis brugte motorkøretøjerne indkøbes af virksomhederne med henblik på videresalg, er der mulighed for at anvende ML §§ 69-71 omhandlende reglerne for brugtmoms. Dette er nærmere uddybet under afsnittet brugtmomsordningen.

Ud fra ovenstående gennemgang kan det konkluderes at, hovedreglen er gældende for samtlige motorkøretøjer i de momspligtige virksomheder. Derudover findes der undtagelser for vare- og lastvognmotorkøretøjer med en tilladt totalvægt på ikke mere end 3 tons, samt personmotorkøretøjer der ikke er indrettet til befordring af mere end 9 personer. Samtidigt er der eksisterende særregler for forhandlere og udlejere af motorkøretøjer, samt køreskoler.

Hvis der importeres motorkøretøjer fra EU skal der betales en erhvervsmoms. Her er ML § 11 gældende, og der skal beregnes erhvervsmoms hvis:

1. ML § 11 stk. 1 nr. 1: *"varer fra andre EU-lande, når sælgeren er en virksomhed registreret for merværdiafgift og erhververen er en afgiftspligtig person eller en ikke afgiftspligtig juridisk person, der er registreringspligtig efter §§ 47 eller 50, eller som registreres efter §§ 49, 50 a, 51 eller 51 a. Der betales dog ikke afgift, når varen af sælger installeres eller monteres her i landet, eller når varen i salgslandet er afgiftsberigtiget efter tilsvarende regler som fastsat i kapitel 17 om brugte varer m.v."*<sup>23</sup>
2. ML § 11 stk. 6 nr. 1: *"Motordrevne landkøretøjer (motorkøretøjer, traktorer, motorredskaber og knallerter) med et slagvolumen på over 48 cm<sup>3</sup> eller en effekt på over 7,2 kW, når leveringen finder sted senest 6 måneder efter første ibrugtagning, eller når køretøjet har kørt højst 6.000 km."*

Det vil sige at uanset om sælgeren er registreret momspligtig eller ej, samt uanset om køberen i Danmark er registreret momspligtig, så skal der afregnes erhvervsmoms af køb i EU. Ifølge ML § 11 stk. 6 nr. 1 skal de motordrevne landkøretøjer have været taget i brug i maksimalt seks måneder og have kørt højst 6.000 km for at kunne antages som en ny bil.

---

<sup>23</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

Hvis motorkøretøjet ud fra ovenstående paragraf kan anses som værende et brugt motorkøretøj, da skal der ikke beregnes moms ved erhvervelsen og der er mulighed for at virksomheden kan anvende brugtmomsordningen som er beskrevet nærmere under afsnittet om brugtmomsordningen. Selve erhvervelsesmomsen er anskaffelsesprisen på motorkøretøjet ganget med momssatsen som på nuværende tidspunkt er 25 %.

Hvis der ønskes at importere et motorkøretøj som er købt udenfor EU, skal der ifølge ML § 12 betales afgift i form af erhvervelsesmoms<sup>24</sup>, uanset om motorkøretøjet anses som værende nyt eller brugt og det spiller ingen rolle hvem der er sælger af motorkøretøjet. Ved importen af bilen skal der også betales told, som er 10 % af køretøjets fakturapris inklusive fragt og omkostninger. Når fortoldningen har fundet sted og der er betalt for told og moms, da vil bilen være frigivet og kunne bruges lovligt på de danske veje.

### 3.1. Varebiler

I den danske momslov har vi særregler i ML § 41 for fradragsretten på vare- og lastmotorkøretøjer med en tilladt totalvægt på ikke over 3 tons. Heraf fremgår det at, der ikke kan fradrages moms ved anskaffelse, medmindre motorkøretøjet anvendes til udelukkende til fradragsberettigede erhvervsydelser. Dog er det stadig muligt at fuldt muligt med fradrag på omkostningerne vedrørende driften<sup>25</sup>. Dette er gældende for gulpladebiler, og disse skal derfor være special indrettet eller konstrueret således der ikke er usikkerhed hvorvidt bilerne anvendes til erhvervmæssige formål. Det kan f.eks. være hvis bilerne er indrettede eller indeholder værktøj ved en montør.

Når der på bilerne kan være forskel på fradragsretten for anskaffelse og drift er det vigtigt at virksomhederne kan skelne imellem selve anskaffelsesomkostningerne og driftsomkostningerne. Hvis der i forbindelse med en nyindkøbt bil laves væsentlige forbedringer på denne, anses det som værende en del af anskaffessummen. Og her skal der som før nævnt tages stilling til om bilen kun benyttes til fradragsberettigede formål i virksomheden, før det er muligt at få momsfradrag. Som tidligere nævnt er det stadig muligt for virksomheden at få momsfradrag for driftsomkostningerne, også selvom bilen ikke

---

<sup>24</sup> <https://skat.dk/SKAT.aspx?oid=2236520>

<sup>25</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

anvendes til rent erhvervsmæssige fradragsberettigede formål. Der vil også være mulighed for momsfradrag på alle udgifterne på blandet benyttede biler, også selvom bogføringen heraf skal være placeret udenfor virksomhedsordningen, dette fastslås i SKM2007.878.SKAT.

For personmotorkøretøjer der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer er ML § 42, stk. 1, nr. 6 er der ikke fradrag for hverken anskaffelse eller driftsomkostninger på disse biler. Der er ligeledes heller ikke mulighed for at fradrage afgiften på driftsomkostningerne for disse hvidplade biler. Samtidig er der ifølge Momslovens § 13, stk. 2 ikke momspligt ved leverancer af personmotorkøretøjer:

*”ML § 13, Stk. 2. Levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter stk. 1, eller af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er fritaget for afgift.”<sup>26</sup>*

Hvis man driver virksomhed der forhandler eller udlejer motorkøretøjer, da kan ML § 42, stk. 6 anvendes. Her er der mulighed for at virksomhederne kan fradrage afgiften for indkøb af bilerne<sup>27</sup>.

Hvis et autoværksted indkøber en bil med hensigten at denne skal fungere som en bil som kunderne kan bruge mens deres egen bil er på værksted, kan reglerne igen være forskellige. Hvis kunden ikke skal betale for at låne bilen, så vil autoværkstedet ikke have fradragsret for hverken anskaffelsen eller driftsomkostningerne på bilen eller bilerne. Derimod er der fuld fradragsret for både anskaffelse og driftsomkostningerne, hvis kunderne skal betale en leje af disse biler<sup>28</sup>.

Der blev der i 2009 indført papegøjeplader for biler. Disse papegøjeplader bruges hvis varevognen skal skifte fra erhvervsmæssig brug til privat eller blandet brug<sup>29</sup>. For papegøjeplader er der momsmæssigt en forskel på behandlingen af bilen<sup>30</sup>:

- Hvis bilen har en totalvægt på op til 3.000 kg., da kan købsmomsen ikke fratrækkes. Der vil dog være fuldt fradrag for momsen af de løbende driftsomkostninger.
- Hvis bilens vægt er på mellem 3.001 til 4.000 kg., da er der delvis fradrag for købsmomsen og på de løbende driftsomkostninger. Her bestemmes fradraget ud fra

<sup>26</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>27</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>28</sup> Momsmanualen 2018, side 117 personbiler

<sup>29</sup> <https://fdm.dk/alt-om-biler/love-regler/faerdelsesregler/papegojeplader>

<sup>30</sup> <https://www.bdo.dk/da-dk/nyheder/depechen-nyt-om-skat-og-moms/gule-plader-eller-papegojeplader>

et skøn, som kan være baseret på forholdet mellem de private- og de erhvervsmæssige kilometer.

### 3.2. Forhandlere af motorkøretøjer

Virksomheder som køber motorkøretøjer med henblik på videresalg, går under kategorien af autoforhandler. Der er for autoforhandlerne mulighed for både at sælge nye og brugte motorkøretøjer. Hvis ikke motorkøretøjerne er taget i brug, anses de som værende nye. Samtidigt er der i Momslovens § 11, stk. 6, nr. 1 beskrevet følgende:

*" Motordrevne landkøretøjer (motorkøretøjer, traktorer, motorredskaber og knallerter) med et slagvolumen på over 48 cm<sup>3</sup> eller en effekt på over 7,2 kW, når leveringen finder sted senest 6 måneder efter første ibrugtagning, eller når køretøjet har kørt højst 6.000 km."*<sup>31</sup>

Begge kriterier skal være opfyldt for at motorkøretøjet betragtes som værende ny. Det skal dog bemærkes at denne regel kun er gældende ved motorkøretøjer der er leveret til eller fra EU.

Derudover er det for forhandlere muligt at få fradrag for moms vedrørende køb af personmotorkøretøjer ifølge Momslovens § 42, stk. 6:

*"ML § 42, stk. 6. Virksomheder, der forhandler eller udlejer motorkøretøjer, eller som driver køreskole, kan uanset bestemmelsen i stk. 1, nr. 6, fradrage afgiften af indkøb m.v. til disse formål."*<sup>32</sup>

Med denne bestemmelse er vi igen ovre og kan følge hovedbestemmelsen i Momslovens §37, hvor vare- og lastvognkøretøjer har fradragsret for anskaffelse og drift. Det skal dog lige nævnes at hvis vare- eller lastvognen er en ny vogn på ikke over 3 tons, da tager Momslovens § 41 anvendelse, hvor anvendelsen af bilen har betydning for fradragsretten:

*"ML § 41. Afgift, der vedrører anskaffelse af vare- og lastmotorkøretøjer med tilladt totalvægt på ikke over 3 t, kan ikke fradrages, medmindre køretøjerne udelukkende anvendes i forbindelse med virksomhedens fradragsberettigede levering af varer og ydelser."*

---

<sup>31</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>32</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

*Stk. 2. Afgift, der vedrører drift af de i stk. 1 omhandlede motorkøretøjer, kan fuldt ud fradrages, uanset om køretøjet kun delvis anvendes til fradragsberettigede formål i virksomheden.*<sup>33</sup>

Det er derfor vigtigt at skelne mellem bruget af køretøjet i forbindelse med anskaffelsen. Hvis køretøjet kun skal anvendes til de fradragsberettigede aktiviteter i virksomheden, da er der fuld fradrag for moms, eller er der ingen fradrag herfor. Uanset om køretøjet bruges erhvervsmæssig til fradragsberettiget aktivitet eller ej, så kan virksomheden fradrage momsen for driftsomkostningerne. Selvom motorkøretøjerne er indkøbt med henblik på videresalg, så kan forhandlerne stadig fradrage moms vedrørende driftsomkostningerne der kan være i forbindelse med reparationer af bilen eller brændstof hvis der foretages prøve kørsel i bilerne.

Hvis en bilforhandler skal sælge et nyt motorkøretøj, skal der beregnes moms af salgsprisen på bilen inklusive eventuelle leveringsomkostninger. Dette vil være efter Momslovens § 27, stk. 3, nr. 3. hvorved der ikke skal beregnes moms af udlæg der er foretaget for køber, i forbindelse med bilsalg vil det ofte være udlæg til nummerplader og registreringsafgift.

Ved salg af et brugt motorkøretøj kommer det igen an på hvordan motorkøretøjet førhen har været anvendt. Hvis der har været fuldt momsfradrag ved anskaffelsen af personmotorkøretøjet, så skal der også afregnes fuld udgående moms af hele salgsprisen idet personmotorkøretøjet sælges. Hvis bilen ikke har været anvendt til fradragsberettigede aktiviteter i virksomheden, skal der også afregnes fuld udgående moms ved salg. Hvis bilen indgår i brugtmomsordningen vil der være mulighed for fradrag efter Momslovens § 71. For de øvrige brugte motorkøretøjer uden mulighed for fradrag ved anskaffelse, skal der ved salg enten beregnes fuld moms af salgsprisen eller benytte brugtmomsordningen.

### 3.3. Registreringsafgifter

Registreringsafgiften er en bilafgift der tillægges på en importbil når bilen importeres og bruges af en person med bopæl i Danmark. Så snart køretøjet importeres fra udlandet, skal der beregnes og betales registreringsafgift til staten. Registreringsafgiftsloven blev indført med virkning fra d. 1. januar år 1925. Selve registreringsafgiften bestod dengang også af en

---

<sup>33</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

progressiv skala der gik i intervallet fra 15 % til 40 %. Den er sidenhen i 1977 blevet opjusteret til maksimalt at kunne være 180 %, og er sidenhen igen d. 20. november 2015 blevet nedjusteret til at være maksimalt 150 %. Hele formålet med indførelsen af registreringsafgiftsloven var at kunne mindske importen af bilerne, og derigennem kunne forstærke den danske valuta og handelsbalance. Omkring 1957 i forbindelse med forbedring i den danske økonomi, fjernedes dollarpræmien mens registreringsafgiften blev hævet med tilsvarende værdi. Dollarpræmien var indført i efterkrigstiden, da handelsbalancen igen skulle på rette spor og der var knaphed på udenlandsk valuta. Der var oprettet en fordelingsnævn, som skulle tage stilling til ansøgninger for import af biler, og det var kun et meget lille antal biler der blev importeret efter krigen<sup>34</sup>. Grundet større protester fra erhvervslivet i perioden efter hævelse af registreringsafgiften blev der indført en lavere afgift for gulpladebiler. Derudover kom der i 2009 muligheden for anvendelse af papegøjenummerplader på varebilerne så de kunne anvendes til privat kørsel.

Selve registreringsafgiften bliver i dag beregnet ud fra den enkelte bils handelspris i Danmark, og beregningen er forskellig alt efter hvilken type bil der købes. Herunder beskrives satserne for beregningen for biler købt i år 2019.

- Ved køb af en personbil er satsen 85 % af afgiftsværdien op til 193.400 kr., og med 150 % af resten af beløbet.
- Ved varebiler og lastbiler op til 4.000 kg er der ingen afgift på de første 60.600 kr., og herefter er der en sats på 50 %.

For brugte køretøjer bliver afgiften beregnet på samme måde som for nye biler.

Afgiftsværdien på brugte biler fastsættes ud fra handelsprisen, mens det ved nye biler er ud fra nyprisen.

Ved beregning af afgiften tager man hensyn til nye bilernes brændstofforbrug. Satserne blev for 2019 at man for en benzinbil giver et fradrag i registreringsafgiften på 4.000 kr. pr. km/literen som bilen kører mere end 20 km/liter, mens der sker en forhøjelse af afgiften med 6.000 kr. pr. km/literen som bilen kører mindre. For dieselbiler ligger grænsen på 22

---

<sup>34</sup> <https://sundborg.wordpress.com/2010/09/17/danmarks-personbilpark-i-1950erne/>



km/literen. Derudover er der flere forskellige fradrag eller tillæg der kan berøre afgiftsgrundlaget, som afhænger af det udstyr der er installeret i bilen.

Beregningsmetoden af bilernes brændstofforbrug beregnes af EU ved brug af den nye metode kaldet WLTP "Worldwide Harmonised Light Vehicle Test Procedure". Førhen blev brændstofforbruget bestemt ud fra metoden NEDC "New European Driving Cycle", men den nye metode er taget i brug for at få et mere retvisende og virkelighedsnært billede af det egentlige brændstofforbrug. Forbrugeren får meget mere gennemsigtighed ved den nye metode, og kørerstilen matches mere den almindelige brugers forhold på og omkring vejene. Da registreringsafgifterne også afhænger af brændstofforbruget, er der i foråret 2018 blevet fremsat et lovforslag, der grundlæggende skal sikre at registreringsafgiften ikke stiger ved implementering af den nye testform. Generelt vil biler der er testet efter den nye metode få et højere brændstofforbrug end hvis de var testet efter den gamle metode. Der er i en overgangsperiode bestemt en faktor på 1,21 til korrektion, så der ikke vil ske en stor forhøjelse af afgifterne.

### 3.3.1. Momsmæssig behandling af registreringsafgifter

Tilbage i april 2005 udgiver skat en meddelelse SKM2005.160.TSS omkring behandlingen af registreringsafgifterne momsmæssigt<sup>35</sup>. Heri behandler skat, ud fra allerede afgivne kendelser, en overordnet gennemgang af behandlingen af registreringsafgifterne momsmæssig ved salg af motorkøretøjer. Der tages fra landsskatterettens side udgangspunkt i registreringsafgiftslovens §§ 8 og 10 som lyder som følger:

*" § 8. Den afgiftspligtige værdi for et nyt køretøj er dets almindelige pris, indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov, ved salg til bruger her i landet på registreringstidspunktet eller, hvis told- og skatteforvaltningen inden køretøjets registrering udsteder bevis for afgiftsberigtigelsen, på tidspunktet for bevisets udstedelse."*

*"§ 10. For brugte køretøjer fastsættes den afgiftspligtige værdi til køretøjets almindelige pris indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov. Den almindelige pris fastsættes efter salg til bruger her i landet i den stand, hvori køretøjet skal registreres."<sup>36</sup>*

---

<sup>35</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=230869>

<sup>36</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=203473>

Landsskatteretten vurderer i SKM2004.235.LSR at de to særbestemmelser i registreringsafgiftsloven gør op med momslovens § 27, stk. 2, nr. 1 og dermed skal registreringsafgiften ikke omfattes i afgiftsgrundlaget. Dette er grundet at bilerne er nye biler som bliver solgt og indregistreret direkte i købers navn, og idet bilerne direkte indregistreres i købers navn betragtes registreringsafgiften som værende et udlæg for køber. Der skal ifølge gældende praksis ikke indregnes registreringsafgift i momsgrundlaget, hvis denne udgift afholdes af virksomheden på vegne af en konkret køber.

Hvis en bil derimod indregistreres i forhandlerens navn som værende demonstrationskøretøjer, da fremgår det af SKM2003.433.LSR at registreringsafgiften skal medregnes i momsgrundlaget. Her er det igen registreringsafgiftsloven § 8 som anvendes fremfor momslovens § 27, stk. 2., nr. 1.

I SKM2006.235.LSR bliver en bil udtaget til demobil og til virksomhedens ikke fradragsberettigede formål. Landsskatteretten har i sagen valgt at annullere udtagelsen idet denne er foretaget dagen før bilen er solgt til tredjemand. Da bilen ikke anses som værende udtaget, så følges Momslovens § 27, og der skal dermed tillægges moms af registreringsafgiftsbeløbet. Ud fra retspraksis i daværende EF og 6. momsdirektiv, skulle der tages hensyn til samtlige omstændigheder ved den pågældende transaktion hvor der skulle undersøges karakteristika herfor. Dermed vil det være muligt at kunne analysere på de objektive aspekter og reelle karakterer ved en retslig bedømmelse af den pågældende situation.

Igen i SKM2004.235.LSR har virksomheden udtaget biler korrekt til virksomheden brug vedrørende ikke fradragsberettigede formål og til demonstrationskørsel. Disse biler har været omfattet af Momsloven § 42, stk. nr. 6, samt udtagningen ifølge Momslovens § 5, stk. 2 er opfyldt. Dermed beregnes moms efter Momslovens § 28, og ved videresalg kan Momslovens § 13, stk. 2 finde anvendelse og salget kan dermed foretages momsfrit. Der er dog i mellemtiden kommet en afgørelse i juli 2018, som gør op med udtagelsesreglerne. Det bliver ikke så fordelagtigt og sværere for virksomheder at kommer til at anvende udtagningsreglerne, da demokørsel ikke længere vil være en baggrund for udtagning af den pågældende bil i virksomheden. Jeg kommer nærmere ind på afgørelsen SKM2018.353.LSR og dennes konsekvenser på et senere tidspunkt i opgaven.

Generelt vil der vil salg af en ny bil, blive indregistreret direkte i købers navn, og hidtil gældende praksis vil være at registreringsafgiften er som et udlæg for kunden, og dermed skal denne ikke indgå i momsgrundlaget. Hvis den nye bil derimod indregistreres i forhandlerens navn og reelt har været anvendt af virksomheden, da har almindelig praksis været at registreringsafgiften ikke kan holdes udenfor momsgrundlaget ved et efterfølgende momspligtigt salg.

### 3.4. Brugtmomsordningen

Den 1. juli 1994 blev brugtmomsordningen indført<sup>37</sup> og til 1 januar 1995 blev der lavet justeringer af de typer af indkøb som er omfattet af ordningen. Selve lovforslaget omkring brugtmomsordningen blev fremsat ved den gennemførte revision af momsloven i 1994, og forslaget blev enstemmigt vedtaget, i stedet for de tidligere regler hvor der blev betalt fuld moms hver gang den pågældende brugte vare blev omsat<sup>38</sup>. Der bliver dermed anlagt den vurdering at motorkøretøjet har forladt momssystemet, og der er betalt den endelige moms af slutforbrugeren. Selve reglerne omkring brugtmomsordningen kan findes i Momslovens §§ 69 - 71, ved brug af disse paragraffer er momssystemdirektivets artikel 311 til 343 implementeret i den danske lovgivning for moms. Brugtmomsordningen er en frivillig ordning, og videreforhandleren skal senest i forbindelse med fakturaen tilkendegive om den enkelte vare sælges efter brug af brugtmomsreglerne. Hvis der ved for eksempel anskaffelse af et brugt motorkøretøj, vedlægges en faktura fra sælger hvor køber bliver fuldt berettiget til fradrag af moms, da skal købet af motorkøretøjet behandles som ved køb af et nyt motorkøretøj. Dette er selvfølgelig kun gældende hvis sælgeren har påført den korrekte moms på fakturaen.

Selve formålet med brugtmomsordningen er at kunne undgå en dobbelt opkrævning af moms på det enkelte element. Denne ordning kan anvendes hvis varen er købt med henblik på videresalg og at den pågældende vare er købt ved en privat person, en momsfri virksomhed eller en virksomhed som selv anvender brugtmomsordningen. Ved at anvende denne ordning skal forhandleren kun svare moms af den bruttofortjeneste som opnås ved salg af den pågældende vare, altså betales der kun moms af videreforhandlerens

---

<sup>37</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921231>

<sup>38</sup> [http://webarkiv.ft.dk/?samling/19931/lovforslag\\_oversigtsformat/l124.htm](http://webarkiv.ft.dk/?samling/19931/lovforslag_oversigtsformat/l124.htm)

fortjenstmargen. Brugtmomsordningen er oftest brugt af bilforhandlere og antikvitetshandlere, selvom den kan anvendes af alle brancher. Selve brugtmomsordningen er opdelt i to kategorier:

- Momslovens §§ 69 og 70, som er omhandlende alle andre motorkøretøjer end personmotorkøretøjer. Disse bruges som en form for hovedbestemmelser.
- Momslovens § 71, som omhandler levering af brugte personmotorkøretøjer. Denne anvendes som særregel til de ovenstående to paragraffer.

Generelt er der i begge ordninger mulighed for fradrag som gives ved levering af motorkøretøjet, og derudover er der ikke fradragsret ved negativ avance. Der skal ikke afregnes udgående moms af hele salget ved brug af brugtmomsordningen, der skal kun afregnes 20 % af selve avancen, altså salgsprisen på det pågældende motorkøretøj fratrukket købsprisen.

I Momslovens § 71 omtales fradragsretten for personmotorkøretøjerne, mens der intet nævnes omkring den udgående moms. Derfor skal der afregnes fuld salgsmoms ved salg af personmotorkøretøjet, hvorefter der foretager fradrag for købsmomsen i forbindelse med salget. Derudover er det formuleret således, at det ikke er muligt at lade fradraget fra den indgående moms overstige den udgående moms. Også ved køb af personmotorkøretøjer i EU kan samme beregningsgrundlag som fremgår af § 71 også anvendes, her vil det blot være den udenlandske momssats som indgår i beregningsgrundlaget, dermed tages der højde for de forskelle i den udgående momssats der kan være i de enkelte lande. Ud fra § 71 som er indsat herunder kan der udledes følgende beregningsgrundlag:

*"ML § 71. Ved levering af brugte personmotorkøretøjer kan virksomheden foretage et fradrag i det beregnede afgiftsbeløb som fastsat efter kapitel 6 og 7. Fradraget beregnes som merværdiafgiftssatsen ganget med en brøk, der i tælleren har virksomhedens købspris for køretøjet og i nævneren har 100 med tillæg af merværdiafgiftssatsen. Ved videresalg af personmotorkøretøjer indkøbt i et andet EU-land anvendes den på tidspunktet for køretøjets levering her til landet gældende merværdiafgiftssats i det andet EU-land."*<sup>39</sup>

Ud fra ovenstående vil beregningsgrundlaget være som følger:

---

<sup>39</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

$$\frac{\textit{Procentvis\ momssats ved anskaffelse} \cdot \textit{forhandlerens indkøbspris}}{100 + \textit{procentvis\ momssats ved anskaffelse}}$$

For at kunne anvende brugtmomsordningen er der visse formalia der skal være opfyldt, hvis ikke disse er opfyldt kan SKAT vælge at tilsidesætte ordningen og der skal dermed betales fuldt moms af salget i stedet for af bruttoavancen. For at kunne anvende brugtmomsordningen er det vigtigt at der positivt står på fakturaen at den pågældende handel er omfattet af brugtmomsordningen og at der ikke fremgår et momsbeløb på fakturaen. Ved salg i bilbranchen udarbejdes der ofte ved bilhandel en slutseddel, denne slutseddel er dog ikke tilstrækkeligt til at kunne anvende brugtmomsordningen, og bilforhandlerne skal derfor udarbejde en faktura hvor lagernummeret for den enkelte bil skal fremgå.

Derudover skal der for hver af de ordninger der anvendes føres en separat oversigt. Dette skal gøres for at man selv som forhandler kan bevare overblikket, og for at skat nemmere kan gennemføre en kontrol.

Lovgrundlaget for brugtmomsordningen forekommer i Momsloven §69, at. 1 og 2, og lyder som følgende:

*” Virksomheder, der med henblik på videresalg indkøber m.v. brugte varer, kunstgenstande, samlereobjekter eller antikviteter, kan ved videresalget afgiftsberigtige de pågældende brugte varer m.v. efter reglerne i dette kapitel. Det er en forudsætning for at anvende disse regler, at de brugte varer m.v. er leveret til virksomheden her i landet eller fra et andet EU-land af*

- 1. en ikke afgiftspligtig person*
- 2. en afgiftspligtig person, når leveringen er afgiftsberigtiget efter reglerne i dette kapitel eller efter tilsvarende regler i et andet EU-land,*
- 3. en afgiftspligtig person, når leveringen er fritaget efter § 13 eller efter tilsvarende regler i et andet EU-land,*
- 4. en afgiftspligtig person, når leveringen er afgiftsberigtiget efter reglerne i § 30, stk. 1,*

5. en afgiftspligtig person, der er fritaget for registrering efter § 48, stk. 1, og 2, eller som er under registreringsgrænsen i et andet EU-land, når leveringen omfatter et investeringsgode.

Stk. 2. De i stk. 1 anførte virksomheder, der selv indfører kunstgenstande, samlereobjekter eller antikviteter, jf. stk. 4-6 fra steder udenfor EU, eller som får leveret kunstgenstande, der er afgiftsberigtiget efter § 30, stk. 3, kan ved videresalg heraf ligeledes afgiftsberigtige leverancerne efter reglerne i dette kapitel. Det er en betingelse, at den afgift, der påhviler de pågældende varer ikke fradrages.”<sup>40</sup>

Uanset hvor det pågældende motorkøretøj er købt, skal det klart fremgå hvordan salget er behandlet momsmæssigt fra sælgers side.

Brugtmomsordningen stammer fra momsdirektivets fortjenstmargenordning i artikel 314 og 316.

For at kunne anvende brugtmomsordningen er der følgende betingelser fra skat der skal være overholdt, nedenstående fra skats hjemmeside<sup>41</sup>:

- a. Sælger skal være "videreforhandler".
- b. Der må som udgangspunkt ikke være opkrævet moms ved købet.
- c. Varen skal som udgangspunkt være leveret til virksomheden d. 1. juli 1994 eller senere.
- d. Varen skal være omfattet af definitionen af brugte varer, kunstgenstande, samlereobjekter eller antikviteter i ML § 69, stk. 3-6. Se afsnit D.A.18.4.
- e. Sælger må ikke på nogen måde anføre momsbeløb på fakturaen eller andre oplysninger, som momsbeløbets størrelse kan beregnes ud fra. Se ML § 70, stk. 2 og afsnit D.A.18.6 om faktura- og regnskabskrav.
- f. Sælger skal opfylde særlige faktura og -regnskabskrav. Se ML § 70, stk. 4 og afsnit D.A.18.6 om faktura- og regnskabskrav.

---

<sup>40</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>41</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921231>

Selve definitionen af videreforsandler er virksomheder som indkøber varer med henblik på videresalg heraf, dette fremgår af ML § 69. For at det er muligt at kunne anvende brugtmomsordningen skal det være normalen og hensigten af varerne i virksomheden købes med henblik på videresalg. Derudover er der også opremset en udtømmende liste fra skat, med betingelser til sælgeren af den indkøbte vare, som lyder som følger<sup>42</sup>:

- a. En ikke-momspligtig person. For eksempel privatpersoner, herunder dødsboer samt fonde, foreninger, offentlige institutioner mv., der ikke driver økonomisk virksomhed. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 1.)
- b. En videreforsandler i Danmark, som har anvendt brugtmomsordningen ved salget. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 2.)
- c. En videreforsandler i et andet EU-land, som har anvendt brugtmomsordningen i det pågældende land. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 2.)
- d. En momspligtig person i Danmark, der sælger varen momsfrit efter ML § 13. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 3.)
- e. En momspligtig i et andet EU-land, der sælger varen momsfri efter regler der svarer til ML § 13. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 3.)
- f. En udlejningsvirksomhed eller køreskole, der har anvendt det reducerede momsgrundlag efter de særlige regler i ML § 30, stk. 1, ved salg af køretøjet. (ifølge ML § 69, stk. 1, nr. 4.)
- g. En momspligtig person i Danmark, der sælger investeringsgoder (uanset beløbsstørrelsen) og er fritaget for registrering i Danmark eller et andet EU-land, fordi den årlige omsætning er under registreringsgrænsen (50.000 kr.). Se ML § 69, stk. 1, nr. 5. Alle driftsmidler er i den forbindelse investeringsgoder.
- h. En momspligtig person i et andet EU-land, der sælger investeringsgoder og er fritaget for registrering i det pågældende EU-land, fordi den årlige omsætning er under registreringsgrænsen i det pågældende land. Se ML § 69, stk. 1, nr. 5. Alle driftsmidler er i den forbindelse investeringsgoder.
- i. En momspligtig person, der sælger investeringsgoder (uanset beløbsstørrelsen) og er fritaget for registrering efter registreringsgrænserne for blindes salg (110.000 kr.) og

---

<sup>42</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921231>

kunstneres førstegangssalg (300.000 kr.). Se ML § 48, stk. 2. Alle driftsmidler er i den forbindelse investeringsgoder.

- j. En kunstner, der har anvendt det reducerede momsgrundlag efter de særlige regler i ML § 30, stk. 3 ved førstegangssalg af egne kunstværker. En kunstner, der i et andet medlemsland ved førstegangssalg har solgt et kunstværk som en momsfri levering, se C-264/17, Mensing. Der skal være tale om en kunstgenstand efter ML § 69, stk. 2. Det er en betingelse, at momsen ikke fradrages. Brugtmomsordningen kan også anvendes på kunstgenstande, samlereobjekter og aktiviteter, som en videreforhandler indfører fra lande udenfor EU. Det er en betingelse, at den importmoms, der er betalt, ikke fradrages. Se ML § 69, stk. 2.

Det er vigtigt at gøre opmærksom på at ordningen og disse betingelser først skal være opfyldt ved køb og salg foretaget efter 1. juli 1994. Ovenstående fra SKATs hjemmeside<sup>43</sup>

Hvis man som bilforhandler importere et brugt motorkøretøj uden for EU, så skal der tillægges importmoms på dette køb. Denne behandles efter de almindelige regler i Momslovens § 37 som øvrige nye køretøjer, og der vil være fuldt fradragsret for importmomsen.

Hvis en forhandler indkøber en brugt vare- eller lastvogn på ikke over 3 tons fra en momspligtig virksomhed, hvor det pågældende motorkøretøj har været anvendt til fradragsberettigede formål, da skal de almindelige regler for købet følges. Altså forhandleren har fradrag for købsmomsen ved købet, og skal tillægge fuld salgsmoms ved salget og afregne denne. Hvis det derimod er en brugt vare- eller lastvogn som ikke har været anvendt til fradragsberettigede formål i virksomheden eller er købt af en privatperson, da kan bilforhandleren vælge om de ønsker at benytte de almindelige regler eller brugtmomsordningen. De samme regler er gældende hvis det pågældende motorkøretøj er købt i EU, der skal forhandleren blot klarlægge hvordan sælger har behandlet motorkøretøjet momsmæssigt, for at kunne placere det i et af ovenstående kategorier.

---

<sup>43</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921231>



### 3.4.1. Samlemetoden

I Momslovens § 70, stk. 5 er der mulighed for en samlet gruppe af vare der er købt sammen, hvor det ikke er muligt at adskille de enkelte varer og deres pris fra hinanden, da kan afgiften beregnes ud fra et samlet grundlag:

*”ML § 70, stk. 5. Når der ikke kan ske afgiftsberigtigelse for den enkelte vare efter stk. 1, fordi der foreligger et samlet køb eller salg, opgøres afgiftsgrundlaget for de pågældende varer under ét for afgiftsperioden. Afgiftsgrundlaget udgør 80 pct. af forskellen mellem værdien af de i perioden foretagne køb og salg. Virksomheder, der er omfattet af 1. pkt., kan tilsvarende opføre afgiftsgrundlaget for andre brugte varer m.v. periodevis. Overstiger værdien af køb værdien af salg i en periode, kan det overskydende beløb medregnes til værdien af køb i den efterfølgende periode. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for opgørelsen af afgiftsgrundlaget.”<sup>44</sup>*

Ved denne metode bliver brugtmomsen opgjort ud fra et samlet beløb i den pågældende periode. Her kendes prisen på den enkelte vare ikke og derfor sammenholdes hele periodens salg med periodens køb. Herudfra beregnes momsen for differencen. Det særlige ved samlemetoden er at der ikke medtages moms hvis periodens køb er større end salget. Det negative beregningsgrundlag vil da blive overført til næste afregningsperiode. Hvis samlemetoden anvendes af bilforhandlere, kan bilforhandleren få modregning af eventuelt tab ved salg af brugte biler, da det samlet vil blive modregnet i de gevinster der har været på de biler der er solgt med positiv avance.

### 3.5. Lagerbil – Nye biler indkøbt direkte til videresalg

De fleste virksomheder har en eller anden form for varelager. Et varelager er defineret som enhver ting der er opbevaret på lager af en virksomhed til videresalg indenfor en relativ kort periode. Dette kan både være råvarer til produktion eller handelsvare til videresalg.

Når bilforhandlerne indkøber biler, har de en vis forventning til at bilerne videresælges indenfor relativt kort tid, og derfor vil de indkøbte biler behandles, som værende et omsætningsaktiv på et varelager. Når bilerne indkøbes, fradrages der moms af indkøbet på

---

<sup>44</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

lagerbilerne. Herefter har virksomheden også mulighed for at fradrage momsen for selve driften og eventuel istandsættelse af bilerne. Samtidigt skal der afregnes moms af salgsprisen når bilerne igen bliver solgt, herunder også den del som dækker den betalte registreringsafgift.

### 3.6. Udtagningsregel

Der er følgende ordlyd i ML § 5, stk. 1:

*" Med levering mod vederlag sidestilles udtagning, herunder anvendelse, af varer fra virksomheden, såfremt der er opnået fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling m.v. af de pågældende varer. Det gælder, når udtagning sker til privat brug for virksomhedens indehaver eller for dennes personale eller til vederlagsfri overdragelse eller i øvrigt til formål, som ikke vedrører den registreringspligtige virksomheds levering af varer og ydelser. Udtagning af reklameartikler og lign. til en værdi af mindre end 100 kr., ekskl. afgift, og vareprøver sidestilles ikke med en levering. "*<sup>45</sup>

Samt ved ML § 8, stk. 2.:

*" Med levering mod vederlag sidestilles udtagning af aktiver, der ikke er omfattet af reglerne i §§ 43 og 44, såfremt der er opnået fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling m.v. heraf, når udtagningen sker til privat brug eller til andre formål, som ikke vedrører den afgiftspligtige virksomheds levering af varer og ydelser. "*<sup>46</sup>

Som det beskrives ud fra ovenstående, er der en mulighed for virksomheden at bruge udtagningsreglen på biler. Hvis udtagningsbilen anses som værende en vare (altså indkøbt til videresalg) anvendes ML § 5, mens ML § 8 anvendes hvis udtagningsbilen anses for at være et aktiv (indkøbt til brug i virksomheden). Det vil sige at virksomheden trækker bilen ud til ikke berettigede momsfradrag formål. Når udtagningsreglen anvendes på en bil, så skal der ikke afregnes moms af bilen ved videresalg. Hvis en bil udtages, sidestilles dette med et salg af bilen, og derfor skal der afregnes moms af bilen idet den udtages af virksomheden. I praksis bliver momsen tilbageført på det enkelte vognkort, og der vil fremadrettet ikke være

---

<sup>45</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>46</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

fradrag til hverken driften eller ved køb af ekstraudstyr til den pågældende bil. Firmabiler som stilles til rådighed for medarbejdernes privatkørsel, vil også falde ind under udtagningsreglen. Der er også beskrevet følgende i den juridiske vejledning D.A.4.3.4 fra skat:

*"Udtagning af ydelser til privat brug for virksomhedens indehaver eller til dennes personale eller i øvrigt til for virksomheden uvedkommende formål, er sidestillet med levering mod vederlag. Se ML §5, stk. 3."*<sup>47</sup>

Det er vigtigt i forbindelse med udtagelsen, at momsen tilbageføres den dag bilen udtages. Hvis dette ikke foretages, kan det være svært at påvise udtagningen overfor skat, og der vil være chance for at skat ikke acceptere udtagningen. Det skal her gøres opmærksomt på at hvis bilen udelukkende har været anvendt til demokørsel, er udtagningsreglen ikke længere gældende, da demokørsel er berettiget til momsfradrag. Tidligere har denne metode været anvendt som den primære metode når der har været indkøbt demonstrationsbiler. Muligheden for at anvende udtagning på demonstrationsbilerne gør skat op med i SKM2018.353.LSR, hvor det ikke længere er en mulighed at anvende udtagningen på bilerne. Det er vigtigt ved salg af demobiler at have fokus på registreringsafgiften. Hvis bilen har været indregistreret, skal registreringsafgiften indgå i salgsprisen og der skal beregnes moms heraf. Hvis bilen ikke har været indregistreret, skal registreringsafgiften betales af virksomheden som et udlæg for køberen.

I artiklen "Moms ved salg af bilforhandlerens egne biler" beskriver jurist Karoline H. Thomsen også problemstillingen<sup>48</sup>. Det er ifølge Karoline Thomsen vigtigt for virksomheden at være opmærksom på anvendelse af deres egne biler i forhold til den momsmæssige behandling af bilerne. For at bilforhandlerne skal kunne anvende udtagningsreglen, da skal momsen tilbageføres den dag bilerne udtages:

*"Udtagning af biler sidestilles med salg af biler, og det medfører, at der skal betales moms, når en bil udtages... ...Man skal være i stand til at dokumentere, at der er realitet bag*

---

<sup>47</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1946940>

<sup>48</sup>

<https://bil.di.dk/tilmedlemmer/branchejura/nyhederombranchejura/pages/momsvedsalgafbilforhandlerensgebiler1207-513.aspx>

*udtagningen. Dette sker bl.a. ved at tilbageføre momsen, den dag virksomheden udtager køretøjet – IKKE den dag, køretøjet videresælges.”<sup>49</sup>*

Der kommer løbende for skat større og større fokus på udtagningsreglen, da mange bilforhandlere ofte finder det mest fordelagtigt at anvende denne regel på deres biler. Der sættes større fokus på hvordan virksomheden køretøjer anvendes, og ved brug af momsberettigede formål, skal der også afregnes moms ved salget af bilen. Hvis bilerne derfor ikke anvendes til de ikke-momsberettigede formål, da vil udtagningen af bilen i større grad ikke anerkendes af skat.

### 3.7. Udlejningsbil

Hvis en bil indregistreres ved virksomheden som værende udlejningsbil, så har virksomheden mulighed for at få fuldt momsfradrag for både købet og driften. Der er ved ejers udtagning af bilen til privat brug eller ved salg af motorkøretøjet mulighed for at beregne et reduceret momsgrundlag for bilen. Da bilerne bruges og dermed slides, vil der automatisk ske et værditab på udlejningsbilerne. Det er dette værditab som er muligt at fratække fra bilens første momsberigtigelse i landet. Der er defineret ved momslovens § 30, stk. 1 at det reducerede grundlag skal udgøre det procentdel som momsgrundlaget udgjorde af motorkøretøjets oprindelige salgspris. Det vil sige at hvis momsgrundlaget ved den oprindelige salgspris udgjorde 35 %, da vil det reducerede grundlag udgøre 35 % af videresalgsprisen på udlejningsbilen. Der skal her gøres opmærksomt på at paragraffen kun omfatter motorkøretøjer, der skal registreres efter færdselsloven og at denne kun er gældende for udlejningsvirksomheder og køreskoler. ML § 30, stk. 1 og stk. 2 lyder således:

*”Udlejningsvirksomheder og køreskoler kan ved salg eller udtagning til ejerens private brug af motorkøretøjer, der har været anvendt til udlejning eller køreundervisning, afgiftsberigtige disse på et reduceret grundlag. Det reducerede grundlag udgør et beløb svarende til afgiftsgrundlaget ved køretøjets første afgiftsberigtigelse her i landet med fradrag af et beløb, der forholdsmæssigt udgør dette afgiftsgrundlags andel af det samlede værditab på køretøjet.*

---

<sup>49</sup>

<https://bil.di.dk/tilmedlemmer/branchejura/nyhederombranchejura/pages/momsvedsalgafbilforhandlerensegnebiler1207-513.aspx>

*Stk. 2. Beregnes afgiften på det i stk. 1 anførte grundlag, må der ikke i fakturaen for det pågældende salg anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse, hvoraf afgiftsbeløbets størrelse kan udregnes.*<sup>50</sup>

For at kunne anvende denne lov er det vigtigt at udlejningsbilerne er indregistreret og forsikret som udlejningsbil, samt have været lejet ud mod betaling. Det er især vigtigt at virksomhederne også er opmærksomme på ML § 30, stk. 2, hvor at den udstedte faktura fra virksomheden ikke må indeholde selve momsbeløbets størrelse. Der skal heller ikke være indlysende mulighed for at den modtagende virksomhed kan beregne momsbeløbet, da der ikke er mulighed for at fradrage momsbeløbet for købet af motorkøretøjet. Der skal dog gøres opmærksomt på at det er frivilligt at anvende denne regel.

Der er krav fra skat omkring regulering af moms og registreringsafgift, når en indregistreret udlejningsbil sælges til en højere pris end den salgspris køretøjet er købt til. Det vil sige, at der skal afregnes yderligere moms og registreringsafgift på den pågældende udlejningsbil. Dette er dog kun hvis bilen sælges til en højere pris end den salgspris den er indkøbt til ved virksomhedens køb af bilen. Derudover gælder det også at den indregistrerede udlejningsbil, skal have været anvendt til andet end kun demonstrationskørsel. Hvis udlejningsbilen kun har været anvendt til demonstrationskørsel (altså momsfradragsberettiget kørsel), da er denne regel ikke gældende, og der skal derfor ikke afregnes yderligere moms eller registreringsafgift.

Generelt vi fordelene for virksomheden ved at have køretøjet registreret som en udlejningsbil, være at det reducerede grundlag kan anvendes. Forskellen for virksomheden er også om bilen er indregistreret eller ej. Hvis bilen er indregistreret, skal der som nævnt, beregnes fuld moms af hele salgsprisen inklusive registreringsafgiften. Mens hvis bilen ikke er indregistreret, så skal der beregnes fuld moms af salgsprisen eksklusive registreringsafgiften.

---

<sup>50</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

### 3.8. Demobil

Hvis man søger i den danske ordbog, findes ordet demobil ikke, der forefindes derfor ikke en bestemt definition for hvad en demobil egentlig er. Der er ingen klare retningslinjer for hvor meget/lidt en demobil må have kørt eller hvor gammel bilen skal være for at kunne være under kategorien for demobiler. For den almindelig dansker vil en demobil opfattes som en bil som bilforhandleren har til at holde til udstilling og demonstration for kunder. Samtidigt vil det oftest være muligt for eventuelt interesserede købere at prøve en begrænset tur i bilen. Definitionen ved skat er dog lidt en anden, her bruges udtrykket om samtlige af de biler der er indregistrerede ved en bilforhandler, også de biler som virksomheden bruger i det daglige.

Da der ikke foreligger nogen konkret lovgivning eller juridiske vejledninger omkring selve behandlingen af demobiler momsmæssigt, har skat den 19. oktober 2011 valgt at udarbejde en vejledende checkliste<sup>51</sup> i samarbejde med bilbranchen. Denne checkliste kan bilforhandlerne bruge som et eftersyn på et overordnet plan for hvordan virksomhederne kan anvende demobilerne i forhold til gældende regler og lovgivning. Hvis bilforhandlerne har overblik over, hvordan deres demobiler bliver brugt i virksomheden, kan de ved brug af checklisten få et godt overblik over selve afregningen af moms af disse demobiler. Samtidigt kan virksomhederne også bruge checklisten til at skabe de rigtige rammer for brugen af demobilen, alt efter hvordan de forventer at kunne fradrage moms ved et salg eller ved driftsomkostningerne. Da der ikke ligger en fast beskrivelse eller definition for anvendelsen af demobilerne, så er det primært på den momsmæssige del at bilforhandlerne skal være opmærksomme på brugen. For at virksomhederne kan få lov at sælge bilerne som demobiler fremgår det af checklisten at følgende skal være opfyldt:

- Demobilen skal være indregistreret til virksomheden, og selve aftalen omkring salg af demobilen foreligger først efter bilen skal have været anvendt i virksomheden som demobil.
- Der skal foreligge reel dokumentation på at bilen har været anvendt som demobil for virksomheden. Dette kan være i form af en kørebog og registrering af potentielle

---

<sup>51</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1965964>

kunders kørsel. Derudover skal der foreligge markedsføringsmateriale på bilen og registrering af, hvis bilen har været, anvendt til anden brug i virksomheden.

- Hvis bilerne indkøbes som en lagebil vil der være fuldt fradrag af momsen på selve købet, men også på alle driftsomkostninger af bilen. Denne bil kan godt anvendes til fremvisning og afprøvning for kunderne. Hvis lagerbilerne har været anvendt til andre formål i virksomheden, som for eksempel ærindekørsel eller medarbejdernes private kørsel, da vil skat anse bilen som værende udtaget. Når bilen falder under udtagningsreglen, skal virksomhederne være opmærksomme på at der ikke kan fradrages moms af bilens driftsomkostninger.
- Det er også muligt for virksomheden at købe en bil, som en indregistreret lagerbil til udlejning. Her er der igen mulighed for fuldt momsfradrag ved købet og ved driftsomkostningerne. Her er der ved et videresalg mulighed for at betale moms af et reduceret momsgrundlag, da bilen løbende vil tabe værdi jo mere den bruges. Når virksomheden køber en bil, kan de også vælge ikke at indregistrere bilen i virksomhedens navn. Hvis virksomheden vælger dette, og bilen stadig skal anvendes som udlejningsbil, da vil der ikke være fuldt fradrag for momsen ved købet og intet fradrag af moms ved driftsomkostningerne. Samtidig skal der betales moms af den opnåede salgspris ved udlejningsbilens salg.
- Det kan også være en mulighed for virksomheden at have et uindregistrerede køretøjer, hvor der anvendes prøveplader ved demokørsel. Her er der stadig fuldt fradrag for moms ved køb og driftsomkostningerne. Registreringsafgiften beregnes herefter ud fra salgsprisen som betales direkte af køber (evt. udlæg for virksomheden).

Det er derfor helt essentielt hvordan den pågældende demobil bliver behandlet og anvendt i virksomheden, for at kunne tage stilling til hvordan beregningen af moms skal foretages.

Førhen har demonstrationsmotorkøretøjerne været indregistreret til virksomhedens brug som har været omfattende af § 42, stk. 1, nr. 6, og virksomheden her brugt motorkøretøjerne som det nu har været nødvendigt for dem. Derfor har det for at kunne få mere klarhed over emnet været nødvendigt at udarbejde checklisten for demobiler.

### 3.9. Investeringsgoder

Hvis et motorkøretøj har en anskaffelsespris på mere end 100.000 kr. eksklusive moms, da skal motorkøretøjet behandles som et investeringsgode efter momslovens § 43. Et investeringsgode bliver ifølge skat defineret ud fra følgende:

*"Driftsmidler, dvs. maskiner, inventar mv., hvis anskaffelsespris uden moms er over 100.000 kr., der er undergivet værdiforringelse, dvs. som bliver mindre værd med tiden. Se ML § 43, stk. 2, nr. 1."<sup>52</sup>*

Alt efter hvilket driftsmiddel der købes, skal der i en årrække efter købet, løbende være opfølgning på hvordan investeringsgodet anvendes. Hvis anvendelsen af investeringsgodet efter anskaffelse ændre sig, skal der foretages en regulering i momsfradraget. Dette kan foretages hvis der har været enten fuld eller delvis momsfradrag ved anskaffelsen, og dette efter en periode ændrer sig til en anden situation. Hvis det er et motorkøretøj som er indkøbt som værende driftsmiddel, vil det som investeringsgode, skulle reguleres i fradragsretten de efterfølgende fem år efter anskaffelse, hvis der er ændringer i anvendelsen. Hvis der sker ødelæggelse eller tab på investeringsgodet skal der ikke ske momsregulering heraf. Selve reguleringen foretages i den indgående moms som virksomheden enten har fået eller ikke har fået fradrag for ved anskaffelse.

Hvis der for eksempel købes en bil til 120.000 kr. eksklusive moms, da vil reguleringsperioden være på fem år. Det vil sige at momsen på 30.000 kr. fordeles over fem år, med 6.000 kr. hvert år. Hvis den indkøbt bil så kun bruges i virksomheden det første år, og året efter kun bruges privat, da skal virksomheden betale 6.000 kr. tilbage i moms ved årets sidste momsindberetning. Denne ændring i brugen af investeringsgodet skal have svingninger i momsfradragsprocenten på mere end 10 % i forhold til momsfradraget ved købet, før der skal foretages regulering af momsfradraget.

---

<sup>52</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2085737>



## 4. Anvendelse af Momsloven

Det kan som virksomhed være svært at navigere i alle momslovens regler eller særregler. Som hovedregel er det gældende at momsen skal være neutral, men dette kan være svært i flere tilfælde vedrørende køb og salg af motorkøretøjer.

Ud fra momslovens § 4 er det en hovedregel at samtlige varer og ydelser der leveres her i landet mod vederlag, det er omfattet af momspligten. Dette er også gældende for virksomheden aktiver ifølge Momslovens § 8:

*"ML § 8. Levering mod vederlag omfatter salg af virksomhedens aktiver, når der er fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling m.v. af aktivet. Det samme gælder salg af aktiver ved virksomhedens afmeldelse fra registrering. Til levering mod vederlag kan dog ikke henregnes overdragelse af aktiver som led i en overdragelse af virksomheden eller af en del af denne, når den nye indehaver er eller bliver registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a. Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give told- og skatteforvaltningen meddelelse om den nye indehavers navn og adresse samt om salgsprisen for de overdragne aktiver."<sup>53</sup>*

Hvis en virksomhed indkøber et vare- eller lastvognskøretøj med den tilladte totalvægt på ikke over 3 tons, og virksomheden vil efter momslovens § 41, stk. 1 benytte motorkøretøjet til fradragsberettigede formål, kan det momsmæssigt give virksomheden en ballast. Hvis virksomheden så efterfølgende skal sælge det pågældende motorkøretøj igen, da vil der for den momspligtige virksomhed ifølge momslovens § 8, skulle tillægges udgående moms på salget af virksomheden aktiv. Samme problemstilling vil kunne opstå hvis den pågældende virksomhed ændre anvendelse på motorkøretøjet, så dette anvendes til ikke fradragsberettigede formål, da bilen først er indkøbt med momsfradrag, vil der også skulle afregnes moms ved salget. Dermed vil der blive afregnet moms af motorkøretøjet flere gange i forbindelse med salg, og dette vil være i strid med momsens grundlag omkring neutralitet. Hvis motorkøretøjet indkøbes fra i privat person eller en ikke momspligtig virksomhed, da vil der ikke være tillagt moms på købsfakturaer, og dermed kan den køvende virksomhed ikke få fradrag for den indgående moms.

---

<sup>53</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

#### 4.1. Den momsmæssige behandling af demonstrationskøretøjer - SKM2001.279.TSS

Tilbage i 2001 den 16. juli har skattestyrelsen valgt at skærpe reglerne for den momsmæssige behandling af personmotorkøretøjer. Her har der været fokus på de biler som virksomhederne eller forhandlerne indregistrere til demonstrationsformål. Det er gjort i meddelelsen SKM2001.279.TSS<sup>54</sup>.

Som der også tidligere er beskrevet, findes der ikke nogen klar definition af demonstrationskøretøjer, hvilket også er gældende i momsloven:

*"Begrebet demonstrationskøretøjer ikke er defineret i momsloven. Det er derfor momslovens almindelige regler der finder anvendelse. Den momsmæssige behandling af motorkøretøjer, som en forhandler lader indregistrere i virksomhedens navn til brug for demonstrationsformål mv., beror således på køretøjets faktiske anvendelse."*<sup>55</sup>

I denne meddelelse ligger skat stor vægt på at man skal lave en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, og ud fra køretøjets faktiske anvendelse kunne vurdere om der er sket udtagning eller ej. Generelt kan bilforhandleren efter momslovens almindelige regler få fradragsret for både anskaffelse og drift vedrørende personbiler som er indkøbt med henblik på videresalg. Hvis motorkøretøjerne bliver indregistreret til lager, stadig med henblik på videresalg, og motorkøretøjet kun anvendes til demonstrationskørsel, dermed kan udtagningsreglerne ikke anvendes på det pågældende motorkøretøj. Det er efter skats mening en nødvendighed i forbindelse med salget af bilen at denne kan fremstå som demonstrationskøretøj.

Idet skat også får større fokus på selve vurderingen af anvendelsen af bilerne i virksomhederne, viser også at det generelt er et område hvor der kan opstå meget tvivl. For at prøve at skitsere forskellene både momsmæssigt, men også med henblik på fortjenesten ved køb og salg af bilen, er der foretaget en beregning. I beregningen er der taget udgangspunkt i et bilkøb i en virksomhed, hvor de enkelte beregningsmetoder er anvendt på det samme køb af bilen.

---

<sup>54</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=122680>

<sup>55</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=122680>

#### 4.2. Beregningseksempel fra virksomhed

Der er flere forskellige måder at beregne moms på afhængig af hvad bilen er indkøbt eller anvendt til. Alt efter hvordan bilen anvendes er der mulighed for at beregne moms ud fra de nedenstående kategorier ved udtagningsreglen, indregistreret demobil, nyvognssalg, udlejningsbil og brugtmoms. Det kommer igen helt an på selve benyttelsen af bilen, som også er beskrevet i ovenstående afsnit. I nedenstående beregninger er der taget udgangspunkt i en bil der er købt med en kostpris på 78.160 kr. inklusive moms, mens den sælges igen til en salgspris på 116.000 kr. inklusiv moms. Der antages ved beregningen for salg af demobilen, at bilen kun anvendes til virksomhedens erhvervsmæssige og fradragsberettigede formål. Der er foretaget antagelser ved brugtmoms beregningen, da vognen egentlig er en ny vogn der indkøbes. Der antages at den fulde pris på 101.295,00 kr. er bilens brugte kostpris, mens bilens salgspris er på 116.000,00 kr.

**Beregning vedrørende køb og salg af bil i virksomhed:**

	<b>Udtagningsregel</b>	<b>Demobil</b>	<b>Nyvognssalg</b>	<b>Udlejningsbil</b>	<b>Brugtmoms</b>
Kostpris bil	62.535,20	62.535,20	62.535,20	62.535,20	101.295,00
Moms	15.633,80	0,00	0,00	15.633,80	0,00
Registreringsafgift	23.126,00	23.126,00	23.126,00	23.126,00	0,00
	101.295,00	85.661,20	85.661,20	101.295,00	101.295,00
Værkstedsfaktura	6.697,50	5.358,00	5.358,00	5.358,00	5.358,00
Samlet kostpris bil	107.992,50	91.019,20	91.019,20	91.019,20	106.653,00
Salgspris (u/ moms)	116.000,00	92.800,00	97.425,20	98.096,64	116.000,00
Fortjeneste	8.007,50	1.780,80	6.406,00	7.077,44	14.705,00
Salgspris	116.000,00	116.000,00	116.000,00	116.000,00	116.000,00
Registreringsafgift	0,00	0,00	23.126,00	0,00	0,00
Salgspris fordelt	116.000,00	92.800,00	92.874,00	0,00	116.000,00
Salgsmoms	0,00	23.200,00	0,00	0,00	0,00
Moms af salgspris u/registreringsafgift			18.574,80		
Moms, særligt momsgrundlag				17.903,36	2.941,00
<b>Momsregnskab</b>					
Salgsmoms	0,00	23.200,00	18.574,80	17.903,36	2.941,00
Købsmoms	0,00	15.633,80	15.633,80	15.633,80	0,00
Momsafregning	0,00	7.566,20	2.941,00	2.269,56	2.941,00

#### 4.2.1. Udtagning af bil

Der har primært, i den pågældende virksomhed, hvor eksemplet på bilen er taget, været anvendt reglen for udtagelse på demobilerne. Hvis bilen er indkøbt og der er taget fradrag for moms vedrørende køb, skal momsen tilbageføres den dag bilen udtages. Derudover skal der gøres opmærksom på at virksomheden heller ikke har fradragsret for moms der vedrørende driftsomkostninger. Derfor bliver bilens samlede kostpris på 107.992,30 kr., som er indeholdt selve købsprisen på bilen, moms samt registreringsafgiften. Når udtagningsreglen anvendes på den pågældende bil, da vil fortjenesten ved salg af bilen være på 8.007,50 kr.

Hvis virksomheden senere vælger at sælge motorkøretøjet, har virksomheden allerede i forbindelse med udtagelsen afregnet moms, og da en udtagning sidestilles med salg, skal der ikke afregnes yderligere moms af motorkøretøjet. Virksomheden skal i forbindelse med udtagelsen huske at få tilbageført momsen på den dag motorkøretøjet udtages. Dette er blandt andet med til at virksomheden kan dokumentere realiteten ved udtagningen.

#### 4.2.2. Demobil

Der er forud for beregningen på bilen som værende en demobil, antaget at bilen er indregistreret i forhandlerens navn, samt denne kun anvendes til demonstrationskørsel og eventuelt anden erhvervsmæssig brug, hvoraf det er muligt at fuldt momsfradrag vedrørende driften af køretøjet. Derfor vil der ved køb af demonstrationsbilen blive afregnet registreringsafgift, samt der vil være fradrag for den indgående moms ved købet, som her vil være 15.633,80 kr. Derudover skal der afregnes moms idet bilen sælges, i dette tilfælde vil det være udgående moms på 23.200,00 kr. Dermed vil skulle afregnes 7.566,20 kr. i moms vedrørende denne bil. Samtidig vil den samlede fortjeneste på bilen blive på 1.780,80 kr.

I denne beregning har demobilen ikke været indregistreret til virksomheden, derfor beregnes der kun moms af salgsprisen og bilen vil blive indregistreret direkte til køber, så virksomheden blot vil lave et udlæg for registreringsafgiften for kunden. Hvis motorkøretøjet havde været indregistreret til virksomheden og kun anvendt til demonstrationskørsel, da skulle registreringsafgiften også indgå i salgsprisen, samt beregnes moms heraf. Da vil

salgsmomsen i stedet blive på 27.825,20 kr., da den samlede salgspris inklusive registreringsafgift på bilen vil blive 139.126,00 kr.

#### 4.2.3. Nyvognssalg

Hvis der købes en ny bil, da vil denne bil anses som værende indkøbt med henblik på videresalg hvis ikke andet oplyses eller gøres fra virksomhedens side. Virksomheden har mulighed for at få fuld fradragsret vedrørende køb og drift af motorkøretøjet. Hvis virksomheden får indregistrere bilen i virksomhedens navn, da skal der beregnes moms af den fulde salgspris som er inklusivt registreringsafgiften, bilen anses på denne måde som en demobil. Samtidigt skal motorkøretøjet have været anvendt til fradragsberettiget formål i virksomheden. I ovenstående beregning er bilen ikke indregistreret til virksomheden og er dermed under kategorien for nyvognssalg.

Der vil være fuldt fradrag på anskaffelsen og driftsomkostningerne vedrørende motorkøretøjet indkøbt med henblik på videresalg. Dermed vil der være en fradragsberettigede indgående moms på 15.633,20 kr. Bilen er i forbindelse med købet ikke indregistreret til virksomheden, derfor vil der foretages et udlæg for tredjemand for registreringsafgiften på 23.126,00 kr. Når så det pågældende motorkøretøj sælges skal der beregnes moms af salgsprisen eksklusivt registreringsafgiften. Dermed bliver beregningsgrundlaget for den udgående afgift på 92.874,00 kr., mens den endelige salgsmoms for bilen bliver på 18.574,80 kr. Dermed skal virksomheden afregne 2.941,60 kr. i moms ved at anvende nyvognssalg på motorkøretøjet. Ved at anvende metoden for nyvognssalg, da vil der være en fortjeneste ved salget på 6.406,00 kr.

#### 4.2.4. Udlejningsbil

Der er ved udlejningsbil mulighed for at fradrage moms ved køb, der skal bare være beregnet og opkrævet moms ved udlejningen. Derudover er det vigtigt at bilen har været indregistreret og forsikret som værende en udlejningsbil. Hvis dette er overholdt er der også mulighed for at virksomheden kan benytte de særligt gunstige retningslinjer efter momslovens § 30 hvor der forholdsmæssigt opgøres et værditab på bilen.

Først vil der være fuldt momsfradrag ved købet af bilen, da det antages at der er beregnet moms ved udlejningen, dermed vil der skulle angives 15.633,80 kr. i købsmoms ud fra bilens egentlige købspris. Derudover skal der beregnes et forholdsmæssigt beløb for salgsmomsen. Her tages bilens købspris på 62.535,20 kr. og ganges med forholdet mellem bilens salgspris på 116.000,00 kr. og bilens samlede kostpris inkl. Moms og registreringsafgift på 101.295,00 kr.

Det vil give os et beregningsgrundlag til salgsmoms på 71.613,44 kr., og moms heraf er 17.903,36 kr. som skal afregnes til salgsmoms. Dermed vil der skulle afregnes 2.269,56 kr. i moms når udlejningskøretøjet sælges. Ved at have anvendt bilen som udlejningsbil, vil fortjenesten ved at salg blive på 7.077,44 kr.

#### 4.2.5. Brugtmoms

Først og fremmest antages at bilen er købt af en privatperson i Danmark, og at der derved ikke skal tages hensyn til nogen form for merværdiafgift fra andre EU-land. Derudover antages det at samtlige af kravene til at kunne anvende brugtmomsordningen er overholdt. Ved at anvende reglerne i momsloven § 71 for brugtmoms ved levering af et brugt personmotorkøretøj, skal der afregnes moms af fortjenesten, da der allerede er betalt slutmoms af bilen og denne har forladt momssystemet. Ifølge momslovens §§ 69 – 71 er det en mulighed for virksomheden at beregne moms af avancen, altså salgsprisen fratrukket købsprisen på den pågældende bil. Dette er ikke en mulighed ved negativ avance på en bil, da vil momsen være på 0 kr.

I dette tilfælde har vi en fortjeneste på bilen på 14.705 kr., og det er ud fra denne momsen beregnes. Der vil derfor skulle betales en udgående afgift på 2.941,00 kr., mens virksomheden kan fradrage købsmomsen fra værkstedsfakturaen på bilen på 1.339,50 kr.

#### 4.2.6. Delkonklusion

I dette beregningstilfælde med køb og salg af bil, kan det konkluderes at det bedst kan betale sig for virksomheden at anvende brugtmomsordningen, som er beskrevet nærmere i Momslovens §§ 69-71. Der er ved at anvende brugtmomsordningen den største fortjeneste ved salg af bilen, nemlig på 14.705,00 kr., da bilen er indkøbt som brugtvogn med en samlet

pris på 101.295,00 kr., og efterfølgende sælges til 116.000,00 kr. Da momsen allerede er afregnet første gang bilen bliver solgt, antages det ikke at momsbeløb forekommer på fakturaen ved køb eller salg. Derudover er det som tidligere nævnt, antaget at virksomheden har opfyldt alle krav for at kunne anvende brugtmomsordningen.

Ved anvendelse af brugtmomsordningen skal virksomheden kun betale moms af den positive avance der opstår ved salget, så derfor skal der betales 2.941,00 kr. i udgående moms. Virksomheden har i samme omgang mulighed for at fratække den indgående moms på eventuel vedligeholdelse og reparationer på bilen, i dette tilfælde kan de fratække den indgående moms på værkstedsfakturaen på 1.339,50 kr. Dermed vil den samlede momsafregning være på 1.601,50 kr., mens der vil være en fortjeneste på 14.705,00 kr. ved salget af bilen.

Herefter vil det være udtagningsmetoden i Momslovens § 5 eller § 8, som vil være mest fordelagtig for virksomheden. Denne metode er meget anvendt blandt virksomheder, og det er blandt andet det som har fået skat til at undersøge nærmere omkring anvendelse og registrering af bilerne. Ved anvendelse af udtagningsreglen, er det meget vigtigt at virksomheden er opmærksom på at få tilbageført momsen på det pågældende vognkort, den dag bilen udtages. Hvis dette ikke er gjort, kan skat omgøre udtagningen, og det kan blive administrativt bøvlet eller eventuelt dyrt for virksomheden, hvis der pludselig uventet fra virksomhedens side skal afregnes moms af køretøjet.

Der vil derudover ikke være mulighed for at få momsfradrag for hverken drift, istandsættelse eller vedligeholdelse på bilen. Det vil også være en fordel for virksomheden at anvende udtagningsreglen, hvis man har et ønske om at kunne anvende bilen til interne- eller ikke-erhvervsmæssige formål i virksomheden. Der vil umiddelbart ikke være anden administration vedrørende bilen end den momsmæssige behandling i forbindelse med selve udtagningen.

Der vil ved at anvende udtagningsreglen for den pågældende bil i beregningseksemplet, være en fortjeneste ved salg af bilen på 8.007,50 kr. Derudover vil der ikke være nogen momsmæssige betydninger for virksomheden, da den fradragende indgående afgift ved købet, tilbageføres ved udtagningen. Denne udtagningsregel har i stor stil været anvendt på biler brugt til demonstrationskørsel, men da demokørsel er berettiget til momsfradrag, da



kan udtagningsreglen ikke anvendes. Det er blandt andet beskrevet nærmere i nedenstående skatteafgørelse fra juli 2018.

Dernæst vil udlejningsbil efter Momslovens § 30, være den næste anvendelige metode i rækken. Her skal virksomheden dog være opmærksom på at bilen skal udlejes mod betaling og der her skal tillægges moms på lejen. Der kan for virksomheden komme en del mere administration med at anvende bilen som udlejningsbil. Det vil derudover ikke være en mulighed for virksomheden at anvende bilen til interne eller ikke-erhvervsmæssige formål, da bilen kun må benyttes til momsfradragsberettigede formål. Bilen skal derudover være indregistreret som værende udlejningsbil, samt forsikret som dette. Da vil virksomheden have mulighed for fuldt fradrag af moms ved både købet og driften af bilen. Fordelen ved at kunne anvende reglerne for udlejningsbil vil primært være grundet det reducerede grundlag. I dette beregningseksempel vil det reducerede grundlag blive beregnet ud fra følgende beregning:

$$62.535,20 \cdot \frac{116.000,00}{101.295,00} = 71.613,44$$

Og momsen heraf vil så blive de 17.903,36 kr. i udgående moms, idet der ved det reducerede grundlag er taget et forholdsmæssigt beløb fra køretøjets første afgiftsberettigelse, til køretøjets salgspris divideret med køretøjets egentlige købspris. Derfor bliver det reducerede grundlag som der skal beregnes moms på baggrund af på 71.613,44 kr. Derudover har virksomheden fradrag for købsmomsen ved købstidspunktet for bilen, samt der vil være fradrag for drifts- og vedligeholdelsesomkostninger på bilen.

En smule mindre fordelagtigt er det for virksomheden at anvende reglerne for nyvognssalg. Her har virksomheden fuld fradragsret ved køb, samt drifts- og vedligeholdelsesomkostningerne for bilen. Dog skal der afregnes salgsmoms af den fulde pris på bilen i forbindelse med videresalget, altså inklusive registreringsafgiften.

Hvis virksomheden anvender denne metode, vil der i beregningseksemplet blive en fortjeneste på 6.406,00 kr., mens der momsmæssigt skal afregnes 18.574,80 kr. i salgsmoms og der kan fradrages 15.633,80 kr. i købsmoms. Altså en samlet momsafregning på 2.941,00 kr. for den pågældende bil.

Den mindst fordelagtige metode at anvende vil i dette tilfælde være demobil. Her forekommer også strenge krav for hvordan virksomheden skal kunne dokumentere at bilen reelt set har været anvendt til demobil. Blandt andet skal bilen være indregistreret udelukkende til demonstrationsformål, og denne må ikke anvendes til andre uvedkommende formål. Derudover skal virksomheden have registreret dette ved brug af en kørebog med registrering af potentielle kunders kørsel, og selve aftalen omkring salg af demobilen må først være indgået efter bilen egentlig har været anvendt som demonstrationskøretøj. Hvis ovenstående er overholdt, da har virksomheden mulighed for at fradrage moms ved både købet og driften af bilen.

Demobil bliver ud fra beregningseksemplet, den metode som dårligst kan betale sig for virksomheden. Fortjenesten er på et minimum med 1.780,80 kr., mens der skal afregnes fuld moms af salget med 23.200,00 kr. Der er dog mulighed for at fradrage 15.633,80 kr. i moms for købet af bilen, og der er derfor en momsafregning på 7.566,20 kr. Virksomheden har også mulighed for momsfradrag på værkstedsfakturaen, selvfølgelig hvis ovenstående kriterier er overholdt.

#### 4.3. Tilbagebetaling af moms på brugte demobiler – SKM.2018.353.LSR

I landsskatteretten er der truffet en afgørelse vedrørende moms på motorkøretøjer, med fokus på demobiler. Her fandt landsskatteretten at et selskab der driver en momspligtig virksomhed med køb og salg af biler, også var momspligtig af biler der var indkøbt fra private i forbindelse med et salg af en anden bil. Disse biler blev i virksomheden anvendt som værende demonstrationskøretøjer og firmabiler til medarbejderne, men der skulle stadig tillægges moms ved salget af de pågældende biler.

Det momsregistrerede selskab er registreret med hovedbranchekoden 451120 under detailhandel med personbiler, varebiler og minibusser. Selskabet handler primært med brugte luksusbiler og fungerer som en autoriseret servicepartner. I perioden fra 1. maj 2009 til 30. april 2012 har selskabet indsendt 19 efterangivelse med krav om tilbagebetaling af moms på i alt beløb 285.411 kr. De motorkøretøjer som selskabet har købt, har været en indbytningsbil fra en privat kunde i forbindelse med at disse har købt en nyere bil af selskabet. Anvendelsen af bilerne i selskabet har herefter være som demonstrationsbiler, og bilerne har været stillet til rådighed for medarbejderne i selskabets ejertid. Dog har der

været krav om at bilerne medtages på arbejde i rengjort stand, samtidig vil medarbejderne blive beskattet af fri bil for den pågældende bil i ejertidsperioden. Selskabet har anvendt muligheden for at benytte Momsloven §71 under brugtmomsordningen og har samtidigt fradraget momsens ved reservedele og udstyr til bilerne efter Momsloven § 42, stk. 6.

Virksomheden er i mellemtiden blevet opmærksomme på reglerne omkring udtagning, og ønsker at benytte denne regel på bilerne, med baggrund i at bilerne primært ikke anvendes til fradragsberettigede formål.

Skat vælger ikke at imødekomme tilbagebetalingen af moms ud fra de oplysninger de har fået fra selskabet. Det fremgår blandt andet af afgørelsen fra skat at de har følgende opfattelse af situationen:

- De brugte biler tages i bytte i forbindelse med salget af en anden bil, dermed må forhandleren som hovedregel kunne forvente at kunne sælge bilerne igen.
- Hovedformålet med indkøbet af bilen er for at kunden vil købe en ny bil, og dermed ikke for at de ansatte kan anvende denne.
- Idet det er en forventning at medarbejderen medtager bilen på arbejde i rengjort stand, uden bernesæder og parkeret bestemte steder, da må det anses at bilerne forventes at kunne sælges, selvom personale bliver beskattet af fri bil. De er dermed ikke indkøbt til formålet at personale skal anvende dem, men med en forventning til at bilerne kan sælges.

Skat ligger dermed vægt på at bilerne indkøbes med henblik på videresalg, og det blot er en side gode at personalet kan anvende bilerne. Når skat anser købet af bilen, sker med henblik på videresalg, og gerne med en god fortjeneste, da skal der som udgangspunkt også tillægges moms på salget af motorkøretøjerne. Skat gør også opmærksom på at Momslovens § 71 kan anvendes ved salg af brugte motorkøretøjer, som forhandleren allerede har valgt at anvende.

Ifølge selskabet er det en helt anden opfattelse de ligger til grund i forhold til det skat er kommet frem til. Selskabet ligger vægt på at bilerne primært indkøbes til brug for personalet. Dermed mener virksomheden at de på flere punkter kan anvende Momslovens § 42:

- Ifølge ML §42 stk. 1, nr. 3 er der ikke fradragsret for virksomheden når bilerne indkøbes som værende naturalaflønnning til personalet.
- Ifølge ML §42 stk. 1, nr. 6 kan der ikke fradrages moms vedrørende køb eller drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer.

Ved at ligge hovedvægt på ovenstående fastholder virksomheden at bilerne er købt med henblik på at skulle anvendes som personalebiler. Derudover inddrager de også Momslovens § 13, stk. 2 som lyder:

*” Levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter stk. 1, eller af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er fritaget for afgift.”*<sup>56</sup>

Hermed mener selskabet at bilerne har været anvendt som firmabiler og driftsmidlerne er udtaget fra momsfradragsretten. Og da motorkøretøjerne ifølge selskabet skal være omfattet af momsfrigørelsesreglerne, da vil salget af bilerne også være momsfrit ved ovenstående paragraf. Selskabet fastslår dermed at bilerne har været anvendt til ikke fradragsberettigede formål, og dermed skal der ikke tillægges moms ved salg, eller fradrag for moms ved køb.

Som argumentation for at der ikke skal tillægges moms på salgene af de pågældende motorkøretøjer, anvender selskabet også en af de juridiske vejledninger D.A.22.12.2<sup>57</sup>. Heri er der også fremhævet at hvis motorkøretøjet er anvendt som demonstrationskøretøj, er anskaffet uden til faktureret moms, er indregistreret i forhandlerens navn og desuden anvendes til andre formål end det virksomheden er registreret til, da skal bilerne ikke medregnes i den momspligtige omsætning. Her vil der tillægges vægt til Momslovens § 5 stk. 1 og 2, da bilerne sidestilles med udtagning og der dermed ikke er fradrag for købsmoms vedrørende bilerne. Derefter vil der skulle anvendes Momslovens § 13, stk. 2 ved salget af det pågældende personkøretøj.

Virksomheden mener samtidig at de ikke kan anvende Momslovens § 42, stk. 6 som siger:

---

<sup>56</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

<sup>57</sup> <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2049622>

*"Virksomheder, der forhandler eller udlejer motorkøretøjer, eller som driver køreskole, kan uanset bestemmelsen i stk. 1, nr. 6, fradrage afgiften af indkøb m.v. til disse formål."<sup>58</sup>*

Dette vil ikke være anvendeligt, da der fastholdes at bilerne er indkøbt til firmabiler for medarbejderne, og disse er blevet stillet til rådighed for medarbejderen med det samme, og medarbejderen tilmed er beskattet i samme måned som bilerne er indkøbt. Dette er samtidigt også indskrevet i medarbejdernes ansættelsesaftaler.

Skat derimod ligger større vægt på at bilerne skal medtages på salgssted i salgbar tilstand, og at der af udstyr og reparationer vedrørende de pågældende biler er taget momsfradrag for den indgående moms. Derigennem mener skat at virksomheden selv har tilkendegivet af bilerne skal betragtes som værende lagerbiler indkøbt med henblik på videresalg. Samtidigt gør skat opmærksom på at den måde hvorpå hele sagen fremlægges, der vurderes den pågældende virksomhed også at være registreret efter den forkerte branchekode, og at der mere passende burde bruges branchekode 451110 engroshandel med personbiler, varebiler og minibusser. Virksomheden ville efter Momslovens § 42, stk. 6 have fradrag på køb vedrørende anskaffelse, dette er dog ikke muligt idet bilerne er brugte biler som er købt fra private. Det som skat især slår ned på, er at virksomheden egentlig vil benytte Momslovens § 5, stk. 1-2 men at der ikke foreligger en egentlig udtagelse, da der ikke er betalt udtagningsmoms i forbindelse med udtagelsen. Derfor anser skat demonstrationskøretøjerne som en del af virksomhedens salgsaktiver (definition som værende lagerbiler). Derudover bliver der fra landsskatteretten fastslået at virksomheden ikke kan anvende bestemmelserne i momslovens kapital 9, da der i forbindelse med købet af biler ikke har været pålagt en indgående afgift grundet købet er foretaget fra private. Landsskatteretten slår derudover fast, at det ikke ændrer på bilernes status at de har været anvendt til medarbejdernes private kørsel, og der fastslås dermed at bilerne er indkøbt med videresalg for øje, som er den afgiftspligtige virksomhed formål, og dermed skal indgå i den momspligtige omsætning i virksomheden.

---

<sup>58</sup> <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133>

#### 4.3.1. Delkonklusion

Virksomheden er ansøgt om at få tilbagebetalt moms, idet de mener der er sket en beregningsfejl i forbindelse med opgørelse af moms. Virksomheden som handler med biler til dagligt, har i forbindelse med salget af en bil, taget en byttebil ind. Det er registreringen og videresalget af denne byttebil som volder virksomheden problemer. Virksomheden har anvendt reglerne for brugtmomsordningen i momslovens § 71, men ønsker at anvende reglerne om udtagning i momslovens § 5 i stedet. Begrundelsen fra virksomheden er at byttebilerne har været benyttet til ikke-fradragsberettigede formål i virksomheden, idet virksomhedens medarbejdere har anvendt bilerne til privat kørsel og samtidig er blevet beskattet af fri bil. Dermed slår virksomheden på at bilerne er indgået i naturalaf lønning til personalet.

Skat og landsskatteretten ligger stor vægt på at bilerne er indkøbt i forbindelse med en almindelig handel, og dermed anser skat bilen som en almindelig salgsvil idet virksomhedens branchekode er indenfor køb og salg af biler. Bilerne er dermed købt med henblik på videresalg med fortjeneste, da der ikke foreligger anden umiddelbar dokumentation for at bilerne ikke er indkøbt med salg for øje. Derudover er samtlige af bilerne solgt til tredjemand i en efterfølgende periode.

Bilerne er derudover købt af private personer og derfor er der i forbindelse med købet ikke tillagt moms på transaktionen. Dermed er der ved en udtagning ingen moms at tilbageføre, og det kan derfor være svært for virksomheden at følge denne regel. Desuden har virksomheden valgt at fradrage moms af udgifter til udstyr og reservedele på disse biler, hvilket også er med til at underbygge anvendelsen af brugtmomsordningen. Selvom bilerne i denne sag har været anvendt af medarbejderne til ikke-fradragsberettigede formål, da fastholder Landsskatteretten altså at de bagvedliggende henseender med bilerne er stærkere beviser og dokumentation, end den daglige anvendelse af bilerne.

I sidste ende kommer Landsskatteretten frem til, at der gennem hele sammenhængen og den reelle mening ved købet af bilerne, kan træffes en afgørelse. Her kommer selve anvendelsen af bilerne i anden række, da flere indikationer er modstridende omkring anvendelsen og hensigten med købet. Bilerne bliver dermed en del af den afgiftspligtige omsætning og der skal pålægges moms ved salget. Virksomheden kan da vælge at anvende brugtmomsordningen, da det er valgfrit.

## 5. Konklusion

Momsen er en indirekte forbrugerbeskatning, som opkræves ved slutbrugeren. Den nuværende moms er indført i Danmark i 1967, og er senere udvidet med udgangspunkt i EF's 6. momsdirektiv fra 1978. Denne blev indført for at få et fælles beregningsgrundlag for moms, dog med mulighed for at kunne beholde nogle af de i forvejen eksisterende specialordninger. Herunder falder nogle af reglerne for motorkøretøjer. Generelt skal der som hovedregel tillægges moms på varer og ydelser der leveres mod et vederlag, mens der er fradrag for den indgående moms vedrørende virksomheden momspligtige aktivitet.

I momsloven er flere forskellige grupperinger af motorkøretøjer, og disse behandles forskelligt momsmæssigt. Der er blandt andet ikke mulighed for at få fradrag for momsen vedrørende en hvidpladebil, kun hvis du er virksomhed som forhandler motorkøretøjer efter Momslovens § 42 stk. 6. Derudover er der for varebiler under tre tons, kun mulighed for at fradrage momsen, vedrørende den andel som anvendes til fradragsberettigede erhvervsydelser.

Der er også flere forskellige beregningsmuligheder når det kommer til moms af biler, alt efter hvordan bilen anvendes i virksomheden. Når der indkøbes en bil fra andre lande, som skal bruges af en person med bopæl i Danmark, da skal der afregnes registreringsafgift af bilen. Denne afregnes til den danske stat, og formålet var at mindske importen af biler for dengang at kunne forstærke dansk økonomi. Denne registreringsafgift beregnes ud fra den danske handelspris på bilen, med reguleringer for ekstraudstyr, sikkerhed og brændstofforbruget. Beregningerne for brændstofforbruget foretages af EU og der er for nyligt foretaget reguleringer i grundlaget for beregninger, så disse passer bedre til de europæiske vejrforhold. Den momsmæssige behandling af registreringsafgifterne, afhænger af hvordan bilen indregistreres. Ud fra tidligere afgørelser fra skat kan det konkluderes at, hvis bilen indregistreres direkte til køber, da vil registreringsafgiften ikke indgå i momsgrundlaget. Har virksomheden derimod indregistreret bilen i deres navn, og anvendt denne i virksomheden, da vil registreringsafgiften indgå i momsgrundlaget.

For at kunne belyse de enkelte muligheder for at behandle og beregne momsen på biler i Danmark, har jeg valgt at tage udgangspunkt i et konkret eksempel. Dette konkrete eksempel kom fra en virksomhed i vores kundeportefølje, som havde spørgsmål til hvordan

han skulle beregne momsen af hans nyindkøbte bil i virksomheden. Ud fra den pågældende bil fik vi følgende beregnede moms og fortjeneste:

	Udtagning	Demobil	Nyvognssalg	Udlejningsbil	Brugtmoms
<b>Fortjeneste</b>	8.007,50 kr.	1.780,80 kr.	6.406,00 kr.	7.077,44 kr.	14.705,00 kr.
<b>Salgsmoms</b>	0,00 kr.	23.200,00 kr.	18.574,80 kr.	17.903,36 kr.	2.941,00 kr.
<b>Købsmoms</b>	0,00 kr.	15.633,80 kr.	15.633,80 kr.	15.633,80 kr.	0,00 kr.
<b>Momsafregning</b>	0,00 kr.	7.566,20 kr.	2.941,00 kr.	2.269,56 kr.	2.941,00 kr.

En af de beregningsmuligheder for virksomheden er anvendelse af brugtmomsordningen i Momslovens §§ 69-71. Det antages her at bilen er indkøbt med henblik på videresalg, og at alle formelle krav for at kunne anvende brugtmomsordningen er opfyldt. Denne beregningsmetode er i dette tilfælde den mest fordelagtige for virksomheden, idet fortjenesten er højest her med 14.705,00 kr. Ved anvendelse af brugtmomsordningen betales der kun moms af den positive avance, der opnås ved salg af bilen. Derfor skal virksomheden betale 2.941,00 kr. i udgående moms. Der vil ved anvendelse af brugtmomsordningen også være mulighed for fradrag af moms ved reparationer og vedligeholdelse af bilen.

Efter Momslovens § 5 eller § 8, er det muligt for en virksomhed at anvende udtagning. Dette sidestilles med et salg og den dag hvor udtagningen af bilen finder sted, da skal momsen også tilbageføres på det pågældende vognkort. Der skal herefter ikke afregnes moms ved salget, men der er samtidig ikke mulighed for fradrag ved drift og vedligehold. Ved udtagningen kan bilen benyttes til ikke-fradragsberettigede formål i virksomheden. I selve beregningseksemplet er udtagning den næstbedste mulighed for virksomheden. Her vil der være en fortjeneste på bilen på 8.007,50 kr., mens der ikke skal afregnes moms af salget.

Efter Momslovens § 30 kan virksomheden også anvende bilen som udlejningsbil. Her indregistreres og forsikres bilen som værende en udlejning i virksomheden, og bilen udlejes derefter mod betaling. En større ulempe for virksomheden kan dog være at bilen ved denne metode ikke må bruges af virksomheden til ikke-fradragsberettigede formål. Der vil være fuldt fradrag for virksomhedens kb og drift af bilen ved at anvende denne som udlejningsbil. Idet bilen lejes ud og slides, ligger ML § 30 op til at man kan anvende et reduceret grundlag til beregning af moms ved salg af bilen. Her vil den procentdel som momsgrundlaget



udgjorde af motorkøretøjets oprindelige salgspris, kunne fratrækkes ved beregning af momsen for bilen ved videresalg.

Ved at anvende det reducerede grundlag i beregningseksemplet, da vil fortjenesten på salget af bilen blive 7.077,44 kr., mens der skal afregnes 17.903,36 kr. i udgående moms. Samtidigt er der som nævnt tidligere fradragsret på købet af bilen, så den indgående moms vil være på 15.633,80 kr.

Der er for virksomheden også mulighed for at anvende hovedreglen ved lagerbiler. Her defineres det som vare der er indkøbt med videresalg for øje, og dermed kan disse behandles som et omsætningsaktiv på et varelager. Der vil her være fuldt fradrag ved køb af bilen, samt ved drifts- og vedligeholdelsesomkostningerne. Samtidig skal der ved salg af bilen afregnes fuld moms, inklusive registreringsafgiften. I dette beregningseksempel vil fortjenesten på bilen derfor være på 6.406,00 kr., mens den udgående moms vil være på 18.574,80 kr., og den indgående moms på 15.633,80 kr.

En sidste metode for virksomheden at anvende, vil være demobil. Der ligger ikke en klar definition af hvad en demobil er, så der er ved udgangspunkt i skats checkliste lavet en vejledende forklaring til afregning af moms. Denne præciserer at for at kunne anvende reglerne for demobil, da er det vigtigt at bilen har været indregistreret som demobil til virksomheden. Derudover skal der foreligge dokumentation for at bilen reelt har været anvendt som demobil. Det kan være i form af en kørebog og registrering af potentielle kunders kørsel. Demonstrationskørsel er fradragsberettiget, og generelt må køretøjet ikke anvendes til anden kørsel. I så fald skal dette registreres. Ud fra beregningseksemplet er anvendelsen af demobil den mindst fordelagtige for virksomheden. Her er et minimum af fortjeneste på kun 1.780,80 kr., mens der skal afregnes fuld udgående moms med 23.200,00 kr., samtidig vil der dog være fradrag for den indgående moms på 15.633,80 kr. i forbindelse med købet. De demonstrationskørsel er fradragsberettiget kan virksomheden også få fradrag for deres drifts- og vedligeholdelsesomkostninger.

Skat er efterhånden også blevet mere opmærksom på fordelene ved at anvende udtagningsreglen fremfor flere af de andre metoder. Dette ses blandt andet ved afgørelsen SKM.2018.353.LSR, hvor en bilforhandler forsøger at anvende udtagningsreglen efter Momslovens § 5 på flere af hans biler gennem en længere periode. Bilforhandleren har i forvejen anvendt brugtmomsordningen fra Momslovens § 71. Bilerne er indkøbt som

indbytningsbiler i forbindelse med et salg af en anden bil til kunden. Bilforhandleren begrundes også udtagningen med, at de pågældende biler har været anvendt til ikke-fradragsberettigede formål idet medarbejderne har fået stillet bilerne til rådighed til privat kørsel og beskattes af fri bil.

Skat og Landsskatteretten fastholder at virksomheden ikke kan anvende udtagningsreglen. De fastholder at der skal tillægges moms, idet bilerne er indkøbt med videresalg for øje. Der foreligger ikke anden dokumentation for at bilerne ikke skal videresælges, og skat slår også på at bilerne indenfor en relativ kort periode er solgt til tredjemand. Skat ligger også vægt på at der ved udtagning skal tilbageføres moms på den pågældende bil, dette er heller ikke muligt for virksomheden idet bilerne er købt af private personer. Derudover slår skat også på at virksomheden samtidigt har valgt at fradrage moms på drifts- og vedligeholdelsesomkostninger på bilerne. Landsskatteretten har tillagt mere vægt på de bagvedliggende henseender, end den anvendelse som bilerne har i virksomheden – altså ikke-fradragsberettiget kørsel i form af fri bil for medarbejderen.

Der er i Danmark mange muligheder for at beregne momsen af biler. Det er dermed vigtigt for virksomhederne at se på både anvendelsen og hensigten med den indkøbte bil, når der eventuelt skal beregnes og betales moms af køb og salg af biler. Ud fra især skats udarbejdede checkliste, kan bilforhandlerne få en idé omkring behandlingen af bilerne momsmæssigt med udgangspunkt i den tænkte anvendelse, eventuelt inden bilerne indkøbes. Der er derfor ikke en klar og entydig beregning der vil være en fordel for virksomheden at bruge, idet det kommer an på den enkelte virksomheds ønsker til anvendeligheden af bilen i dagligdagen.

## 6. Perspektivering

Behandlingen af bilerne kan naturligvis have en stor betydning for de enkelte virksomheder regnskabsmæssigt, og muligvis likviditetsmæssigt. Der er i opgaven ikke kigget nærmere på den regnskabsmæssige betydning, som hvis der for eksempel sker omgørelse, hvor virksomheden har benyttet udtagningsreglerne, men skat nærmere anser det som almindeligt salg – lidt ligesom dilemmaet i SKM.2018.353.LSR. Dette kan ikke blot ændre på

indeværende regnskabstal, men også på tidligere regnskabstal hvis en fejlindregning kan bestemmes som værende en fundamental fejl.

Muligvis kan dette projekt anvendes som guidelines for andre virksomheder og deres anvendelse af bilerne i virksomheder. Det kan være med til at de enkelte virksomheder bliver mere opmærksomme på, hvilke fradrag der er mulige i forbindelse med de forskellige former for biler.

## 7. Litteraturliste

### Branchebeskrivelse:

- <http://www.dst.dk/Site/Dst/Udgivelser/GetPubFile.aspx?id=11119&sid=helepubl> – kilde brugt 21. marts 2019
- <https://estatistik.dk/branche/engroshandel-med-personbiler-varebiler-og-minibusser/451110> - kilde brugt d. 22. marts 2019
- [http://www.statistikbanken.dk/statbank5a/Graphics/MakeGraph.asp?menu=y&main table=NAN1&pxfile=2019425201914245829215NAN1.px&gr\\_type=0&PLanguage=0](http://www.statistikbanken.dk/statbank5a/Graphics/MakeGraph.asp?menu=y&main table=NAN1&pxfile=2019425201914245829215NAN1.px&gr_type=0&PLanguage=0) – kilde brugt d. 22. marts 2019

### Metode og kildekritik:

- [http://denstoredanske.dk/Samfund, jura og politik/Jura/Almindelig retsl%C3%A6re, retsfilosofi og terminologi/retsdogmatik](http://denstoredanske.dk/Samfund,_jura_og_politik/Jura/Almindelig_retsl%C3%A6re,_retsfilosofi_og_terminologi/retsdogmatik) - kilde brugt d. 5. april 2019
- [http://denstoredanske.dk/Om\\_sitet/Om\\_den\\_store\\_danske](http://denstoredanske.dk/Om_sitet/Om_den_store_danske) - kilde brugt d. 1. august 2019
- <https://www.dst.dk/da/OmDS/strategi-og-kvalitet> – kilde brugt d. 1. august 2019
- <https://estatistik.dk/kontakt#kontaktOm> – kilde brugt d. 1. august 2019
- <https://www.bilimp.dk/OmDBI> – kilde brugt d. 1. august 2019
- 

### Moms:

- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921151> – kilde brugt d. 26. marts 2019
- [http://denstoredanske.dk/Danmarks geografi og historie/Danmarks historie/Danmark ark efter 1945/oms](http://denstoredanske.dk/Danmarks_geografi_og_historie/Danmarks_historie/Danmark_ark_efter_1945/oms) – kilde brugt d. 26. marts 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921148> – kilde brugt d. 27. marts 2019
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/ALL/?VonArtikel=31&uri=CELEX:32006L0112> – kilde brugt d. 28. marts 2019 og frem
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1977967&chk=215961> – kilde brugt d. 31. marts 2019
- <https://skat.dk/SKAT.aspx?oid=2236520> – Kilde brugt d. 20. juni 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1718699> – Kilde brugt d. 15. juni 2019

- <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=180133> – kilde brugt d. 29. marts. 2019
- Karnov Group Danamrk A/S: “Momsmanualen 2018”

#### Registreringsafgifter:

- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2234529> – kilde brugt d. 29. marts 2019
- <https://biloplysninger.dk/registreringsafgift/> - kilde brugt d. 30. marts 2019
- <https://www.berlingske.dk/privatoekonomi/historien-bag-de-danske-bilafgifter> – kilde brugt d. 30. marts 2019
- <https://wltp.dk/> - kilde brugt d. 31. marts 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2276790> – kilde brugt d. 31. marts 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=230869> – kilde brugt d. 2. april 2019
- <https://sundborg.wordpress.com/2010/09/17/danmarks-personbilpark-i-1950erne/> - Kilde brugt d. 25. juni 2019
- <https://fdm.dk/alt-om-biler/love-regler/faerdselsregler/papegojeplader> - kilde brugt d. 26. juni 2019
- <https://www.bdo.dk/da-dk/nyheder/depechen-nyt-om-skat-og-moms/gule-plader-eller-papegojeplader> – kilde brugt d. 26. juni 2019
- <https://www.bdo.dk/da-dk/nyheder/depechen-nyt-om-skat-og-moms/gule-plader-eller-papegojeplader> – kilde brugt d. 27. juni 2019
- <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=203473> – kilde brugt d. 27. juni 2019

#### Brugtmomsordningen:

- <https://www.bdo.dk/da-dk/nyheder/depechen-nyt-om-skat-og-moms/brugtmomsordningen> – kilde brugt d. 2. april 2019
- <https://momsregler.dk/brugtmoms/> - kilde brugt d. 3. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921230> – kilde brugt d. 2. april 2019
- [https://tax.dk/jv/da/D\\_A\\_18\\_5.htm](https://tax.dk/jv/da/D_A_18_5.htm) – kilde brugt d. 2. april 2019
- [https://contar.dk/brugtmoms-eller-det-som-nogen-gange-kaldes-forskelsmoms/?fbclid=IwAR2cgueJQZH\\_O-1f3MJ0b-Zw-zu0hID46SP0UwiiAG9UTytmGQZlQJzSo](https://contar.dk/brugtmoms-eller-det-som-nogen-gange-kaldes-forskelsmoms/?fbclid=IwAR2cgueJQZH_O-1f3MJ0b-Zw-zu0hID46SP0UwiiAG9UTytmGQZlQJzSo) – kilde brugt d. 4. april 2019

- [http://webarkiv.ft.dk/?/samling/19931/lovforslag\\_oversigtsformat/l124.htm](http://webarkiv.ft.dk/?/samling/19931/lovforslag_oversigtsformat/l124.htm) – kilde brugt d. 5. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1921231> – kilde brugt d. 5. april 2019

#### Lagerbil:

- [http://denstoredanske.dk/Samfund,\\_jura\\_og\\_politik/%C3%98konomi/Regnskab\\_og\\_revision/varebeholdning](http://denstoredanske.dk/Samfund,_jura_og_politik/%C3%98konomi/Regnskab_og_revision/varebeholdning) – kilde brugt d. 8. april 2019
- <https://www.e-conomic.dk/regnskabsprogram/ordbog/omsaetningsaktiver> – kilde brugt d. 8. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1977741> – kilde brugt d. 9. april 2019

#### Udtagningsreglen:

- [https://www.motormagasinet.dk/article/view/252926/sadan\\_beregnes\\_moms\\_af\\_egen\\_biler](https://www.motormagasinet.dk/article/view/252926/sadan_beregnes_moms_af_egen_biler) – kilde brugt d. 10. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1977755> – kilde brugt d. 10. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2049615&chk=215961> – kilde brugt d. 10. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1946940> – kilde brugt d. 20. juli 2019
- <https://bil.di.dk/tilmedlemmer/branchejura/nyhederombranchejura/pages/momsvedsalgafbilforhandlerensegnebiler1207-513.aspx> - kilde brugt d. 1. maj 2019

#### Demobil:

- <https://bilmagasinet.dk/guides/lovgivning/hvad-er-en-demobil> – kilde brugt d. 14. april 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1965964> – kilde brugt d. 14. april 2019

#### Udlejning:

- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1977765> – kilde brugt d. 16. april 2019

#### Investeringsgoder:

- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2234583> – kilde brugt d. 2. maj 2019
- [https://tax.dk/jv/da/D\\_A\\_21\\_2\\_4.htm](https://tax.dk/jv/da/D_A_21_2_4.htm) – kilde brugt d. 2. maj 2019
- [https://tax.dk/jv/da/D\\_A\\_11\\_7\\_4\\_2.htm](https://tax.dk/jv/da/D_A_11_7_4_2.htm) – kilde brugt d. 2. maj 2019

- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2085737> – kilde brugt d. 2. maj 2019

Tilbageførsel af moms på brugte demobiler:

- <https://skat.dk/SKAT.aspx?oid=2085714> – kilde brugt d. 1. maj 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2273476> – kilde brugt d. 1. maj 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=122680> – kilde brugt d. 2. maj 2019
- <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2049622> – kilde brugt d. 15. juni 2019