

Handlingfee ved salg af nye køretøjer til leasingselskab

| | |
|----------------------------------|--|
| Dokumentets dato | 24 jun 2014 |
| Dato for offentliggørelse | 07 aug 2014 08:12 |
| SKM-nummer | SKM2014.556.SR |
| Myndighed | Skatterådet |
| Sagsnummer | 13-5084896 |
| Dokument type | Bindende svar |
| Overordnede emner | Afgift |
| Emneord | Registreringsafgift, Leasing |
| Resumé | Skatterådet behandler spørgsmålet om, hvilke konkrete dele af et handlingfee spørger betaler bilforhandleren i forbindelse med køb af et nyt leasingkøretøj, som skal medregnes ved opgørelse af den afgiftspligtige værdi i henhold til registreringsafgiftslovens § 8. |
| Reference(r) | Registreringsafgiftsloven § 8 |
| Henvisning | Den juridiske vejledning 2014-1, afsnit E.A.8.1.5 |

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at spørger ved opgørelse af den afgiftspligtige værdi for et nyt leasingkøretøj i henhold til registreringsafgiftslovens § 8 hverken helt eller delvist skal medregne det handlingfee, som spørger betaler bilforhandleren i forbindelse med købet af køretøjet?

Svar

Ad 1. Se indstilling og begrundelse

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger driver bl.a. virksomhed med leasingfinansiering af nye køretøjer til såvel private som virksomheder.

Spørger er registreret i henhold til registreringsafgiftsloven, og indregistrerer og betaler registreringsafgift på leasingkøretøjer i forbindelse med indgåelse af leasingaftale med leasingtageren.

Spørger har indgået aftale med en række bilforhandlere om levering af køretøjer til brug for leasingaktiviteten.

Spørger har samtidig indgået aftale med bilforhandlerne om, at bilforhandlerne som led i spørgers leasingaktiviteter skal levere en række varer og ydelser (handling) til spørger mod særskilt betaling.

Handlingydelserne tilkøbes med henblik på at smidiggøre leasingaktiviteten og samtidig give leasingkunderne en optimal service. Spørger køber således altid handlingydelserne i forbindelse med køb af leasingkøretøjer, og der betales et særskilt variabelt handlingsfee pr. købt leasingkøretøj.

Et fuldt handlingsfee dækker over følgende leverancer fra forhandlerne:

- Løbende servicering af henvendelser fra spørgers leasingkunder vedrørende de leverede leasingkøretøjer.
- Løbende servicering og uddannelse af spørgers personale beskæftiget med leasingkøretøjer.
- Afgivelse af tilbud i tilbudsskabelon, bekræftelse af ordre i ordreskabelon samt ændring af ordreskabelon, såfremt der sker ændringer efter endelig ordre, dialog med spørgers kunde, udfyldelse af dokumenter til indregistrering, afstemning af markedsføringsbidrag til spørgers kunde, udskrivning og fremsendelse af faktura med korrekte spørger specifikationer.
- Rentetab ved førtidsindfrielse af certifikat samt manglende indestående af registreringsafgift inden betaling til SKAT. Rentetabet kan variere afhængig af bilens pris og registreringsafgift.
- Bundmætter, advarselstrekant og lakforsegling i forbindelse med levering af leasingkøretøjet.
- Rekvirering af nummerplader og montering af nummerpladeholder, brugermapper, DK-skilt og P-skive. Gennemgang og udfyldelse af afleveringspapirer samt indhentning af underskrift på samme. Udlevering og gennemgang af brugermappe og velkomstbrev til leasingkunden.
- Landsdækkende rekvirering og transport til leasingkundens adresse.
- Adgang til demobiler, som relevante medarbejdere hos spørger og potentielle leasingkunder kan disponere over.
- Øget lagerbeholdning af nye køretøjer for at sikre og nedbringe leveringstiden til selskabets leasingkunder.

Det aftalte handlingsfee for ovenstående ydelser varierer mellem 8.000 - 13.000 kr. ekskl. moms afhængig af forhandler, bilmærke m.v. Herudover kan størrelsen af handlingsfee til den enkelte forhandler variere, afhængig af hvilke af de variable elementer i handlingspakken, der tilvælges på det enkelte køretøj. De enkelte elementer i handlingspakken er fastsat på markedsdækkende vilkår/prisfastsat til markedspris.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Det er spørgers opfattelse, at ingen af ovennævnte handlingydelser kan statuere en del af købsprisen for køretøjet i henhold til registreringsafgiftslovens § 8, og at spørger derfor hverken helt eller delvist skal medregne de til forhandlerne afgivne handlingsfee ved opgørelse af den registreringsafgiftspligtige værdi for leasingkøretøjerne.

Der er således tale om særskilt indkøb af sædvanligt ekstraudstyr og arbejdsydelser på køretøjerne, der ved salg til bruger kan holdes uden for den afgiftspligtige værdi i henhold til registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3.

Endvidere er der tale om indkøb af administrative ydelser i relation til leasingaktiviteten, som, i det omfang spørger selv forestod disse ydelser, ikke skal indgå ved opgørelse af den afgiftspligtige værdi/indkøbsprisen på køretøjet.

Det er spørgers opfattelse, at der intet er til hinder for, at der aftales differentierede priser for de beskrevne handlingsydelser, da kravene til de enkelte forhandlere samt deres timepriser m.v. kan variere.

Efter spørgers opfattelse, er betingelsen om, at grundlaget for afgiftsberigtigelse af leasingbilen ikke må være lavere end den betalte pris, opfyldt.

Spørger køber køretøjerne til en pris, der giver en samlet importør- og forhandleravance på mindst 9 pct. og det er denne pris, som spørger anvender som grundlag for beregning af registreringsafgiften på leasingkøretøjerne. Udover bilens pris kommer leveringsomkostninger inkl. moms og nummerpladegebyrer efter gældende satser.

Spørger henviser til en ikke-offentliggjort afgørelse fra Landsskatteretten (j.nr. 07-01393), som efter spørgers opfattelse er sammenlignelig. Her fastslog Landsskatteretten, at der var tale om ekstraudstyr og ydelser, der ikke skal medregnes ved beregning af registreringsafgift, i det omfang det anvendte prisniveau ikke generelt kan siges at være i strid med de gældende bestemmelser.

Det er således spørgers vurdering, at handlingsfee ikke kan anses som et priselement, der overflyttes fra bilens afgiftspligtige værdi, da der er tale om køb af reelle ydelser, der samtidig er prisfastsat til en markedsværdi mellem uafhængige parter.

Spørgers høringssvar:

Bemærkninger til punkt 2 i sagsfremstillingen

Under punkt 2 beskrives det ekstraudstyr og de arbejdsydelser, som spørger efter SKATs opfattelse kan holde uden for afgiftsberegningen, når udstyret/ydelserne leveres af forhandleren i forbindelse med salget.

Det er spørgers opfattelse, at nedenstående punkter (ydelser) sidestilles med punkt 1 "Dokumentskrivningsgebyr" i kendelse afsagt af Landsskatteretten den 10. februar 2009 (j.nr. 07-01393), hvor praksis omkring dokumentskrivningsgebyr tidligere er beskrevet.

- Gennemgang og udfyldelse af afleveringspapirer
- Indhentning af underskrifter på afleveringspapirer
- Udlevering og gennemgang af brugermappe og velkomstbrev

Spørger køber særskilt denne ydelse hos forhandlerne, og der faktureres et "dokumentskrivningsgebyr" i niveauet 3-4.000 kr. ekskl. moms, hvilket spørger også fakturerer sin kunde i forbindelse med leasingaftalen.

Der er således tale om ydelser, der knytter sig til selve udleveringen af udlejningskøretøjet til leasingtager, og omkostningen udgør således ikke en del af spørgers købspris for udlejningskøretøjet, men en omkostning vedrørende den efterfølgende leasingaktivitet.

Bemærkninger til punkt 3 i sagsfremstillingen

Under punkt 3 fremgår det, at betaling for landsdækkende rekvirering og transport efter SKATs opfattelse kan holdes uden for afgiftsberegningen.

Spørger har oplyst, at betalingen for ydelsen "Landsdækkende rekvirering og transport" ligger udover de normale satser for leveringsomkostninger på 2.080 kr., jf. REGAL § 8, stk. 5.

Spørger køber denne ydelse hos forhandleren, og der faktureres et honorar i niveauet 1-2.000 kr., afhængig af hvor leasingkunden skal have bilen leveret, herunder om bilen skal transporteres over Storebælt.

Efter spørgers opfattelse er dette en særskilt ekstraydelse, som forhandleren leverer til spørger, der ikke er omfattet af satsen for afgiftsfrie leveringsomkostninger. Det er en særskilt serviceydelse, som spørger som leasingselskab sædvanligt efterspørger ved køb af nye køretøjer til brug for deres leasingaktiviteter.

Det fremgår af afsnit E.A.8.1.5.1 i SKATs Juridiske Vejledning 2014-1 under afsnittet "Leveringsomkostninger", at satserne for afgiftsfrie leveringsomkostninger omfatter følgende:

- Udgifter, som er forbundet med køretøjets forsendelse fra importør til forhandler eller køber
- Udgifter til kontrol og afprøvning af køretøjet med henblik på forhandlerens attestations af justitsministeriets typeattest.
- Udgifter, som direkte vedrører forhandlerens indregistrering af køretøjet, herunder udgifter til afhentning og montering af nummerplader
- Gebyr for syn, afgift af prøveskilte samt løn- og benzinudgifter i forbindelse med indregistreringssyn

Som det fremgår af første punkt, er der kun tale om udgifter, som er forbundet med køretøjets forsendelse fra importøren til forhandler eller køber.

I LSR-kendelse 07-01393 fremgår på tilsvarende vi under punkt 3, at vederlag for levering af det nye køretøj på leasingkundens adresse ikke skal medregnes ved beregning af registreringsafgift, når det prisniveau, som er oplyst, ikke generelt kan siges at være i strid med de gældende bestemmelser.

I dette tilfælde er også aftalt et honorar mellem uafhængige parter svarende til markedsprisen på ca. 1-2.000 kr., hvor der bl.a. tages højde for eventuelle broafgifter og lønomkostninger m.v. i forbindelse med leveringen af køretøjet til leasingtager.

I dette tilfælde betaler spørger som køber af bilen et honorar til forhandleren for dennes transport af den nye bil til leasingtagers adresse hvor som helst i Danmark. Der er altså ikke tale om betaling for transporten af bilen fra importøren til forhandler/køber, men en ekstra ydelse. Der er således tale om ydelser, der knytter sig til selve udleveringen af udlejningskøretøjet til leasingtager, og omkostningen udgør således ikke en del af spørgers købspris for udlejningskøretøjet, men en omkostning vedrørende den efterfølgende leasingaktivitet.

Bemærkninger til punkt 4 i sagsfremstillingen

Under punkt 4 i sagsfremstillingen fremgår en række ydelser, som efter SKATs opfattelse ikke kan holdes uden for afgiftsberegningen.

SKAT begrundet det bl.a. med, at værdien af alt ekstraudstyr, som leveres med køretøjet skal medregnes til den afgiftspligtige værdi. De nævnte punkter er i dette tilfælde alle serviceydelser og ikke ekstraudstyr (varer).

For det andet mener SKAT, at ingen af de nævnte ydelser kan anses for at være sædvanlige ydelser, der naturligt efterspørges ved køb af nye køretøjer.

Spørger er ikke enig i SKATs vurdering heraf, da det netop er ganske naturligt, at spørger som leasingselskab efterspørger de nævnte ydelser hos forhandlere ved køb af nye køretøjer til brug for deres leasingaktiviteter.

Dette er anderledes end de situationer, hvor slutkunden (privatperson eller virksomhed) selv køber en ny bil hos en forhandler, hvor disse ydelser naturligvis ikke efterspørges af køber. Håndtering af leasingkunder kræver en række andre ting og stiller nogle krav til forhandlerne, bl.a. for at kunne servicere spørgers kunder (leasingtagerne). Forhandleren forpligter sig eksempelvis til løbende servicering af spørgers leasingkunder i leasingperioden, hvilket forhandleren modtager et fast honorar pr. bil for som en særskilt serviceydelse i forbindelse med salg af en ny leasingbil. Honoraret er aftalt som fast beløb ved salg af en leasingbil, uanset hvor mange henvendelser, der kommer fra de pågældende leasingkunder, og forhandlerens faktiske tidsforbrug på opgaven.

Der er således tale om køb af ydelser, som udelukkende knytter sig til spørgers gennemførelse af selve udlejningsaktiviteten og kan derfor på ingen måde statuere integreret del af købsprisen for udlejningskøretøjerne.

Bemærkninger til punkt 5 i sagsfremstillingen

SKAT skriver under dette punkt, at der ikke foreligger oplysninger om størrelsen af handlingsfee.

Spørger har oplyst, at det samlede handlingsfee for de nævnte varer/ydelser varierer mellem 8.000 - 13.000 kr. ekskl. moms afhængig af forhandler, bilmærke m.v., hvilket SKAT også har medtaget under beskrivelsen af de faktiske forhold.

At handlingsfee'et er aftalt som et samlet honorar er helt i overensstemmelse med LSR-kendelse 07-01393, hvor der blev faktureret en gennemsnitpris på i alt 4.975 kr. ekskl. moms på de samlede ydelser i "pakken". Årsagen til det større handlingsfee i dette tilfælde skyldtes dels prisudvikling m.v. fra perioden 2007 til nu, og dels består det aftalte handlingsfee af nogle yderligere serviceydelser, end det var tilfældet i sagen 07-01393.

Som det også fremgår under de faktiske forhold, er de enkelte elementer i handlingspakken (ekstraudstyr og serviceydelser) prisfastsat på markedsmæssige vilkår afhængig af timepriser m.v. hos de enkelte forhandlere.

Spørger finder derfor ikke, at SKATs udmelding om manglende oplysninger af størrelsen af handlingsfee er i overensstemmelse med de faktiske forhold.

SKAT skriver endvidere, at der ikke foreligger oplysninger om, hvad der er den normale forhandleravance for tilsvarende køretøjer.

Som tidligere nævnt har spørger som leasingselskab ikke kendskab til og oplysninger om de enkelte forhandleres avancer ved salg af nye køretøjer. Hverken på de enkelte køretøjer, der sælges til spørger, eller hvad forhandlerens "normale" avancer er i øvrigt.

Dette er spørger uvedkommende i forbindelse med indregistrering af leasingkøretøjer i eget navn, når ellers betingelserne i REGAL § 8, stk. 1 er overholdt. Betaling af handlingsfee er således på ingen måde udtryk for overflytning af avance med henblik på at undgå beskatning i henhold til REGAL § 8, stk. 1, sidste pkt. Aftalen om handlingsfee er indgået mellem 2 uafhængige parter, ligesom handlingsfee er fastsat på normale markedsvilkår.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger ved opgørelse af den afgiftspligtige værdi for et nyt leasingkøretøj i henhold til registreringsafgiftslovens § 8 hverken helt eller delvist skal medregne det handlingsfee, som spørger betaler bilforhandleren i forbindelse med købet af køretøjet.

Lovgrundlag

Registreringsafgiftsloven (Lovbekendtgørelse nr. 29 af 10. januar 2014) § 8, stk. 1:

"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. Den afgiftspligtige værdi må ikke være lavere end den pris, der er betalt for køretøjet, jf. dog § 9, stk. 4. I den afgiftspligtige værdi af nye køretøjer indregnes altid mindst 9 pct. i samlet avance for importør og forhandler. Den afgiftspligtige værdi må ikke indeholde negativ importøravance, jf. dog § 9, stk. 3 og 4. Såfremt told- og skatteforvaltningen konstaterer, at elementer, herunder avance, som indgår i beregningen af den afgiftspligtige værdi, overflyttes eller faktureres, så de ikke længere omfattes af den afgiftspligtige værdi, kan de transaktioner, hvor den pågældende overflytning eller omfakturering er konstateret, tilsidesættes i relation til afgiften."

Stk. 2. Skatteministeren kan fastsætte særlige regler for omregning mellem et regnskab i fremmed valuta og fastsættelsen af den afgiftspligtige værdi i dansk mønt.

Stk. 3. Til den afgiftspligtige værdi medregnes værdien af alt udstyr, som leveres med køretøjet, eller hvortil køretøjet er indrettet. Der kan dog ses bort fra betalingen for radioapparater, der indgår i handelen, dog højst for et beløb af 1.000 kr. Uden for afgiftsberegningen kan endvidere holdes ekstraudstyr, der leveres af forhandleren i forbindelse med køretøjets salg til bruger og efter særskilt aftale mellem forhandleren og brugeren, dog betinget af, at montering eller udførelse af arbejdet i øvrigt på køretøjet ikke foretages af fabrikations- eller importørvirksomheden. Til den afgiftspligtige værdi medregnes heller ikke betaling for sidevogne, som utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport og ikke benyttes til persontransport.

Stk. 4. Udgiften til særligt udstyr til hjælp for personer med varigt nedsat funktionsevne kan holdes uden for den afgiftspligtige værdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren.

Stk. 5. Leverings- og finansieringsomkostninger kan holdes uden for den afgiftspligtige værdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren.

Stk. 6. For nye personbiler, der inden afgiftsberigtigelse er synet og godkendt med integrerede sæder, der erstatter bilens sædvanlige sæder, og som kan benyttes af såvel børn som voksne,

nedsættes den afgiftspligtige værdi med 6.000 kr. pr. integreret sæde. Nedsættelsen af den afgiftspligtige værdi efter 1. pkt. er betinget af, at sæderne er godkendt og mærket som barnesæder i henhold til ECE regulativ 44-04 til børn i både gruppe I (9-18 kg), gruppe II (15-25 kg) og gruppe III (22-36 kg) og er testet som almindeligt sæde i henhold til kravene i Rådets direktiv 76/115/EØF om tilnærmelse af medlemsstaternes lovgivning om sikkerhedssellers forankring i motordrevne køretøjer som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/41/EF og kravene i Rådets direktiv 74/408/EØF om motorkøretøjers sæder, disses forankring og nakkestøtter som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/39/EF. Sæder, for hvilke den afgiftspligtige værdi er nedsat efter 1. pkt., kan ikke med virkning for afgiften anvendes ved afgiftsberigtigelse af andre personbiler.

Stk. 7. For nye motorcykler, der er forsynet med blokeringsfri bremses, nedsættes den afgiftspligtige værdi med 4.165 kr. For nye biler, der er forsynet med blokeringsfri bremses, nedsættes den afgiftspligtige værdi med 3.750 kr. For nye biler, der er forsynet med tre eller flere sikkerhedspuder, nedsættes den afgiftspligtige værdi med 1.280 kr. pr. pude for tredje til sjette pude, og for nye biler, der er udstyret med elektronisk stabiliseringssystem (ESC), der kan bremse bilens hjul individuelt med henblik på at stabilisere bilen, nedsættes den afgiftspligtige værdi med 2.500 kr. For nye personbiler med mindst fem stjerner efter Trafikstyrelsens retningslinjer for vurdering af bilers sikkerhed på basis af Euro NCAP nedsættes den afgiftspligtige værdi med 2.000 kr.

Stk. 8. De i stk. 7 nævnte fradrag i den afgiftspligtige værdi er betinget af, at udstyrsgenstandene er monteret af fabrikations- eller importørvirksomheden.

Stk. 9. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse ved afgiftsberigtigelse af køretøjer på grundlag af såvel udtagelse til eget brug som salg til en virksomhed, der erhvervsmæssigt handler med eller udlejer motorkøretøjer, eller salg til en sådan virksomheds nærtstående.

Stk. 10. For afgiftsberigtigelser, hvor køretøjet er leveret af eller leveres til en interesseforbunden virksomhed, jf. ligningslovens § 2, stk. 1-4, skal den virksomhed, der afgiftsberigtiger køretøjet, kunne godtgøre, at der i et ikke uvæsentligt omfang er foretaget afgiftsberigtigelse på et tilsvarende grundlag til andre end virksomhedens eget eller nærtståendes brug.

Registreringsafgiftsloven § 21:

"Der skal udfærdiges skriftlig kontrakt ved en registreret virksomheds salg af et køretøj. Kontrakten skal omhandle køretøjet i den skikkelse, hvori det skal leveres til køberen, og indeholde nærmere oplysninger til identifikation af køretøjet, navn og adresse for sælger og køber, køretøjets fulde pris og prisen uden afgift efter denne lov. Kontrakten eller en genpart heraf skal bero hos sælgeren i mindst 5 år og skal på begæring af told- og skatteforvaltningen stilles til rådighed for kontrollen. Tilsvarende skriftlig kontrakt skal oprettes vedrørende køretøjer, der sælges efter at være repareret eller ombygget på en måde, som medfører afgiftspligt efter denne lov.

Stk. 2. Der må ikke oprettes andre kontrakter end den i stk. 1 nævnte vedrørende salg af de pågældende køretøjer, og der må ikke vedrørende køretøjernes omsætning træffes aftaler, der ikke fremgår af denne kontrakt."

Bekendtgørelse nr. 879 af 1. juli 2013 om registreringsafgift § 36:

"Udgifter til indenlandsk transport af et nyt køretøj kan holdes ude af afgiftsgrundlaget. For følgende køretøjer kan der dog højst bortses fra følgende beløb, ekskl. merværdiafgift:

1. 960 kr. for motorcykel, herunder motorcykel med sidevogn, og kabinescooter.
2. 2.000 kr. for personbil, herunder hyrevogn.
3. 2.000 kr. for vare- og lastbil med en tilladt totalvægt på ikke over 4 tons, der afgiftsberigtiges efter registreringsafgiftslovens § 5, stk. 1.
4. 2.480 kr. for vare- og lastbil med en tilladt totalvægt på ikke over 4 tons, der afgiftsberigtiges efter registreringsafgiftslovens § 5, stk. 2.

Stk. 2. Beløbene i stk. 1 er angivet i 2010-niveau. De reguleres årligt efter personskattelovens § 20. Det regulerede beløb oprundes til nærmeste kronebeløb, der er deleligt med 80.

Stk. 3. Udgifter til registrering og finansiering af et nyt køretøj medregnes ikke i afgiftsgrundlaget.

Praksis

Den juridiske vejledning 2014-1, afsnit **E.A.8.1.5**

"Udstyr der medregnes

Værdien af alt udstyr, som indgår i leverancen af et køretøj, medregnes i den afgiftspligtige værdi. Dette gælder, selv om monteringen af udstyret først sker efter køretøjets registrering, eller berigtigelse over SKAT. Bestemmelsen omfatter også betalingen for brugte udstyrsgenstande, som leveres med nye køretøjer. Se REGAL § 8, stk. 3 om udstyr.

Udstyr, som er indrettet specielt til køretøjet, eller som i færdsels- og motorlovgivningen er påbudt som betingelse for køretøjets registrering og lovlige brug, bliver også regnet med i den afgiftspligtige værdi, selv om disse genstande mangler. Bestemmelserne skal forhindre, at automobilforhandlere ved beskatning af nye køretøjer afmonterer fabriksmonteret udstyr af den omhandlede art.

Udstyr mv., der ikke medregnes

Der kan ses bort fra betalingen for følgende udstyr mv., der indgår i handelen:

- Radioapparater, også fabriksmonterede, dog højst for et beløb på 1.000 kr.
- Sædvanligt ekstraudstyr og arbejdsydelse, der naturligt efterspørges ved køb af nye køretøjer, er fritaget for afgift, selv om det bliver leveret samtidigt med et nyt køretøj.
- Leverings- og finansieringsomkostninger efter nærmere fastsatte regler.

Afgiftsfritagelsen for udstyr er dog betinget af, at ekstraudstyret eller arbejdsydelsen bliver leveret af forhandleren efter særskilt aftale mellem forhandleren og køberen af det nye køretøj, og af at montering eller udførelse af arbejdet i øvrigt på køretøjet, ikke bliver foretaget af fabrikations- eller importørvirksomheden. Se REGAL § 8, stk. 3 om udstyr.

Fritaget for afgift er således udstyr, der supplerer et køretøjs standardudstyr, fx

- advarselstrekant,
- barnestol,
- bilradio,
- måtter,
- sædeovertræk,
- tyverialarm,

- *udstyr som erstatter originalt monteret eller leveret udstyr, fx ved ombytning af standardmonteret bilradio eller af fælge og dæk.*

Til den afgiftspligtige værdi medregnes heller ikke betaling for sidevogne til motorcykler. Det er en betingelse, at sidevognen utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport og ikke benyttes til persontransport.

Fritaget for afgift er endvidere på de anførte betingelser sådanne arbejdsydelser, som forhandleren udfører eller lader en specialvirksomhed udføre på et nyt køretøj, fx supplerende rustbeskyttelse eller montering af anhængertræk, sidevinduer (i varebiler) og skydetag.

Fritagelsesbestemmelsen om ekstraudstyr omfatter også særlige garantiordninger for et nyt køretøj eller for udførte arbejder på dette, så længe garantien ikke ydes af fabrikations- eller importørvirksomheden.

Udstyr som efter de nævnte regler kan holdes uden for afgiftsberegningen, skal anføres særskilt i købekontrakten."

Begrundelse

Det fremgår af sagen, at bilforhandlerne til spørger leverer en række varer og ydelser mod særskilt betaling, et såkaldt handlingsfee.

Et fuldt handlingsfee dækker over levering af alle de varer og ydelser, der er oplyst under beskrivelsen af de faktiske forhold.

Spørger kan dog vælge alene at tilkøbe en del af disse varer og ydelser. I dette tilfælde betaler spørger et variabelt handlingsfee pr. købt leasingkøretøj.

Der foreligger ikke eksakte oplysninger om størrelsen af det fulde handlingsfee eller nærmere oplysninger om beregningen af et variabelt handlingsfee, når spørger alene vælger at tilkøbe en del af de oplyste varer og ydelser.

Spørger har oplyst, at de pågældende varer og ydelser altid tilkøbes i forbindelse med køb af et leasingkøretøj.

SKAT har som følge heraf lagt til grund, at der er fastsat en betaling eller et handlingsfee for hver enkelt af de oplyste varer og ydelser. Det er herefter SKATs opfattelse, at der skal foretages en individuel vurdering af hver enkelt vare og ydelse med henblik på en vurdering af, hvorvidt betalingen for den pågældende vare eller ydelse skal medregnes i den afgiftspligtige værdi i henhold til registreringsafgiftslovens § 8, stk. 1, § 8, stk. 3, eller § 8, stk. 5.

1. Ad. § 8, stk. 1:

Den afgiftspligtige værdi for et nyt køretøj er dets almindelige pris inklusiv moms, men eksklusiv registreringsafgift ved salg til bruger her i landet på registreringstidspunktet. Den afgiftspligtige værdi må ikke være lavere end den pris, der er betalt for køretøjet.

2. Ad. § 8, stk. 3:

Til den afgiftspligtige værdi medregnes værdien af alt udstyr, som leveres med køretøjet eller hvortil køretøjet er indrettet. Ekstraudstyr, der leveres af forhandleren i forbindelse med salget, kan holdes uden for afgiftsberegningen.

Det er SKATs opfattelse, at betaling (handlingsfee) for følgende udstyr (varer) og arbejdsydelser kan holdes uden for afgiftsberegningen, hvis det leveres af forhandleren i forbindelse med salget:

- Bundmåtter.
- Advarselstrekant.
- Lakforsegling.
- Udfyldelse af dokumenter til indregistrering.
- Rekvirering af nummerplader.
- Montering af nummerpladeholder.
- Brugermappe.
- DK-skilt (+ montering).
- P-skive (+ montering).
- Gennemgang og udfyldelse af afleveringspapirer - under forudsætning af, at det vedrører købet af bilen.
- Indhentning af underskrift på afleveringspapirer - under forudsætning af, at det vedrører købet af bilen.
- Udlevering af gennemgang af brugermappe og velkomstbrev - under forudsætning af, at det vedrører købet af bilen.

Det er SKATs vurdering, at disse varer og ydelser må anses for at være sædvanligt ekstraudstyr og sædvanlige arbejdsydelser, der naturligt efterspørges ved køb af nye køretøjer, hvorfor de som følge heraf må anses for omfattet af registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3.

Det er dog en forudsætning, at betingelserne i registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3, er opfyldt - nemlig at udstyret leveres efter særskilt aftale mellem forhandleren og spørger, og at monteringen eller udførelsen af arbejdet i øvrigt på køretøjet ikke bliver foretaget af fabrikations- eller importørvirksomheden.

Spørger har i høringsvaret anført, at ydelser i forbindelse med afleveringspapirer m.v., der vedrører den efterfølgende leasingaktivitet, kan holdes uden for afgiftsberegningen.

Registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3, anvender udtrykket som leveres med køretøjet i forbindelse med køretøjets salg til bruger. Det er SKATs opfattelse, at det således er ydelser vedrørende afleveringspapirer der vedrører købet af bilen, der er uden for afgiftsberegningen. Derimod kan ydelser vedrørende afleveringspapirer, der vedrører den efterfølgende leasingaktivitet, ikke holdes uden for afgiftsberegningen.

3. Ad. § 8, stk. 5:

Leverings- og finansieringsomkostninger kan holdes uden for den afgiftspligtige værdi efter regler fastsat af skatteministeren.

Skatteministeren har i § 36, stk. 1, i registreringsafgiftsbekendtgørelsen fastsat regler om, at udgifter til indenlandsk transport af et nyt køretøj kan holdes ude af afgiftsgrundlaget. For personbiler kan der dog højst bortses fra 2.000 kr. (2010-niveau). I bekendtgørelses § 36, stk. 3, er det bestemt, at udgifter til registrering og finansiering af et nyt køretøj ikke medregnes i afgiftsgrundlaget.

Det er SKATs opfattelse, at betaling (handlingsfee) for:

- Landsdækkende rekvirering og transport

kan holdes uden for afgiftsberegningen, jf. registreringsafgiftslovens § 8, stk. 5, sammenholdt med § 36 i registreringsafgiftsbekendtgørelsen. For så vidt angår udgifter til indenlandsk transport kan der dog højst bortses fra 2.000 kr. (2010-niveau).

Det er SKATs opfattelse, at registreringsafgiftsloven og registreringsafgiftsbekendtgørelsen ikke herudover hjemler afgiftsfrihed for udgifter til rekvirering og transport af nye køretøjer.

4. Ad. ydelser som ikke kan holdes uden for afgiftsberegningen:

Det er SKATs opfattelse, at betaling (handlingsfee) for nedenstående ydelser ikke kan holdes uden for afgiftsberegningen:

- Afgivelse af tilbud i tilbudsskabelon.
- Bekræftelse af ordre i ordreskabelon samt ændring af ordreskabelon, såfremt der sker ændringer efter endelig ordre.
- Dialog med spørgers kunde.
- Afstemning af markedsføringsbidrag til spørgers kunde.
- Udskrivning og fremsendelse af faktura med korrekte spørger specifikationer.
- Løbende servicering af henvendelser fra spørgers leasingkunder vedrørende de leverede leasingkøretøjer.
- Løbende servicering og uddannelse af spørgers personale beskæftiget med leasingkøretøjer.
- Rentetab ved førtidsindfrielse af certifikat samt manglende indestående af registreringsafgift inden betaling til SKAT. Rentetabet kan variere afhængig af bilens pris og registreringsafgift.
- Adgang til demobiler, som relevante medarbejdere hos spørger og potentielle leasingkunder kan disponere over.
- Øget lagerbeholdning af nye køretøjer for at sikre og nedbringe leveringstiden til selskabets leasingkunder.

Spørger har, som begrundelse for at samtlige varer og ydelser, herunder de ovenfor oplyste ydelser skal holdes uden for afgiftsberegningen, anført, at der er tale om indkøb af administrative ydelser i relation til leasingaktiviteten, som - i det omfang spørger selv forestod disse ydelser - ikke skal indgå ved opgørelsen af den afgiftspligtige værdi.

Det er SKATs opfattelse, at der ikke kan være tale om indkøb af administrative ydelser til brug for spørgers udøvelse af virksomhed med leasing. Dette er begrundet i, at det er oplyst, at de pågældende varer og ydelser altid tilkøbes i forbindelse med hvert enkelt køb af et leasingkøretøj.

Købet af varerne og ydelserne må derfor antages at være knyttet til det enkelte køb af et køretøj og ikke til spørgers generelle udøvelse af leasingaktivitet.

Det er endvidere SKATs opfattelse, at de ovenfor oplyste arbejdsydelser ikke falder ind under afgiftsfritagelsen efter registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3, idet de ikke er sædvanlige forhandler arbejdsydelser.

Ud fra en samlet konkret vurdering er det SKATs opfattelse, at der er en sådan sammenhæng mellem indkøbet af disse ydelser og det enkelte køretøj, at betaling (handlingsfee) for de under pkt. 4 nævnte ydelser skal indgå i afgiftsberegningen.

Spørgers høringssvar giver ikke SKAT anledning til at ændre indstillingen vedrørende de under dette punkt nævnte ydelser.

SKAT kan vejledende oplyse, at udstyr, som holdes uden for registreringsafgiftsberegningen, skal anføres særskilt i købekontrakten (fakturaen). Det følger af fakturakravene efter registreringsafgiftslovens § 21, at køretøjets fulde pris og prisen uden afgift skal fremgå af købekontrakten (fakturaen).

Det fremgår endvidere af registreringsafgiftslovens § 21, stk. 2, at der ikke mellem parterne må oprettes andre kontrakter end købekontrakten (fakturaen). Det følger således af denne bestemmelse, at spørger ikke kan indgå separate aftaler om handlingsfee med bilforhandlerne. De ydelser, som det pågældende handlingsfee omfatter, skal i stedet fremgå direkte af- og specificeres på den enkelte købekontrakt (faktura).

5. Ad registreringsafgiftslovens § 8, stk. 1, sidste pkt.:

SKAT bemærker, at vurderingen af, hvorvidt betaling (handlingsfee) for de varer og ydelser, der er oplyst under beskrivelse af de faktiske forhold, skal indgå i afgiftsberegningen - også skal vurderes i forhold til registreringsafgiftslovens § 8, stk. 1, sidste pkt.

Bestemmelsen er en værnregel, der har til formål at forhindre, at en del af den afgiftspligtige avance fjernes fra afgiftsgrundlaget og i stedet lægges på afgiftsfrit ekstraudstyr eller lignende. Hvis der foreligger en sådan overflytning af avance, kan dispositionen tilsidesættes i relation til beregningen af registreringsafgiften.

Spørger har oplyst, at køretøjerne købes til en pris, der giver en samlet importør- og forhandleravance på mindst 9 pct. og det er denne pris, som spørger anvender som grundlag for beregningen af registreringsafgiften. Der foreligger imidlertid ikke oplysninger om, hvad der er den normale forhandleravance for tilsvarende køretøjer. Der foreligger endvidere ikke eksakte oplysninger om størrelsen af handlingsfee, herunder hvorledes dette beregnes i forhold til forhandleravancen for det enkelte køretøj. SKAT må derfor tage forbehold for, at det ikke har været muligt at vurdere dette forhold.

6. Ad spørgers høringssvar vedr. Landsskatterettens ikke offentliggjorte afgørelse:

Spørger har i sit høringssvar henvist til en ikke offentliggjort Landsskatteretsafgørelse (07-01393). Det er spørgers opfattelse, at denne afgørelse leverer fortolkningsbidrag, der er vigtige for den foreliggende sag.

SKAT skal indledningsvis bemærke, at indstillingerne til Skatterådet i sager om bindende svar udarbejdes på baggrund af lovgivningen med fortolkningsbidrag fra forarbejder, bindende administrative forskrifter og bindende praksis, som udtrykt ved afgørelser og kendelser, der er udvalgt til officiel offentliggørelse. SKAT offentliggør således administrative afgørelser og bindende svar m.v., som er principielt retningsgivende for en korrekt administration.

SKAT skal herudover bemærke, at det fremgår af forretningsordenen for Landsskatteretten, at Landsskatteretten formidler sin praksis gennem udvælgelse og offentliggørelse af afgørelser af principiel eller almen interesse.

Som det også fremgår af skatteministerens svar af 29. juni 2012 af SAU alm. del - spørgsmål 157, vedrørende Advokatrådets redegørelse om retssikkerhed på skatteområdet 2011, er SKAT opmærksom på, at der i praksis kan forekomme situationer der afviger fra det ovenfor beskrevne. Foreligger der således ikke højere rangerende retskilder, vil utrykte afgørelser og kendelser, som fremlægges i en sag, kunne have betydning for et bindende svar i det omfang de utrykte afgørelser er udtryk for en fast administrativ praksis.

Landskatteretten har i den ikke offentliggjorte afgørelse udtalt, at

"således som sagen foreligger oplyst, kan den beskrevne fremgangsmåde ikke anses for at indebære, at der generelt overflyttes avance i registreringsafgiftslovens forstand, og skattecentret har efterfølgende ikke haft bemærkninger hertil. Der er lagt vægt på, at ekstraudstyret og ydelserne ikke skal medregnes ved beregning af registreringsafgift i det omfang, de er omfattet af stk. 3 og stk. 5, og at det prisniveau, som er oplyst, ikke generelt kan siges at være i strid med de gældende bestemmelser."

Landsskatteretten har således ikke, som det synes at fremgå af spørgers hørings svar, for hvert enkelt stykke ekstraudstyr og ydelse taget konkret stilling til, hvorvidt det er omfattet af en afgiftsfritagelse efter henholdsvis registreringsafgiftslovens § 8, stk. 3 eller stk. 5.

Det er endvidere SKATs opfattelse, at da Landsskatteretten ikke har offentliggjort afgørelsen må det lægges til grund, at afgørelsen hverken kan anses for principiel eller af almen interesse.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmålet besvares med "Se indstilling og begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.