

SKAT
Østbanegade 123
2100 København Ø

E-mail: juraskat@skat.dk

Vesterbrogade 32
1620 København V

Telefon 33 43 70 00
mail@danskeadvokater.dk
www.danskeadvokater.dk

Dok.nr. D-2017-048188

26. oktober 2017

Vedr. høring over Udkast til styresignal vedr. Leasing – betaling af forholdsmæssig registreringsafgift

SKAT har den 2. oktober 2017 sendt udkast til styresignal vedrørende leasing – betaling af forholdsmæssig registreringsafgift – i høring.

Udkastet har været behandlet i Danmarks Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg.

Regeringen har den 3. oktober 2017 fremsat lovforslag nr. L 4 om ændring af registreringsafgiftsloven og brændstofforbrugsafgiftsloven (Ændring af registreringsafgiften, ændring af fradrag for sikkerhedsudstyr, forhøjelse af tærskelværdi og tillæg for energieffektivitet, stramning af regler om leasing m.v. af køretøjer, forhøjelse af reparationsgrænsen og forhøjelse og øget differentiering af brændstofforbrugsafgift m.v.). Danske Advokater anbefaler, at udarbejdelsen af styresignalet afventer lovforslagets vedtagelse, så det endelige indhold af lovændringerne lægger fast.

Danske Advokater har nedenstående bemærkninger til udkastet.

Ændringer af godkendte leasingaftaler – herunder ubetydelige formfejl

SKAT har på side 5 f. beskrevet fortolkningen af registreringsafgiftslovens 3 b, stk. 6, vedrørende adgangen til ændring af godkendte leasingaftaler.

SKAT refereret til Folketingets behandling af lov nr. 650 af 8. juni 2016 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om registrering af køretøjer og lov om spil (Ændring af reglerne om forholdsmæssig registreringsafgift for leasingkøretøjer, ændring af reglerne om udbetaling af eksportgodtgørelse, fastsættelse af brændstofforbruget for særlig store biler, nedsættelse af pristillægget

for ønskenummerplader m.v.), hvor skatteministeren i det endelige svar på spørgsmål nr. 6 til lovforslag nr. L 150, folketingsåret 2015-16, ikke har fundet grundlag for at udvide adgangen til at foretage yderligere ændringer i forhold til indgåede leasingaftaler.

SKAT anfører videre i styresignalet:

”Hvis parterne derfor, på trods af at der kun må foretages de ændringer, som er nævnt i registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6, alligevel foretager ændringer af godkendte leasingaftaler, er konsekvensen, at SKAT foretager en vurdering af, om tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift bortfalder, og om der skal betales fuld registreringsafgift. Hvis SKAT vurderer, at der alene er tale om rettelse af ubetydelige formfejl, kan SKAT anse tilladelsen for ikke at være bortfaldet.

I ordene ”ubetydelige formfejl” ligger efter SKATs opfattelse, at fejlene er bagatelagtige og ikke har nogen betydning for aftalens indhold, og at den godkendte leasingaftale derfor fortsat skal kunne afvikles på samme vilkår, uanset om formfejlene rettes.

Rettelser af ubetydelige formfejl kan fx være 1) ændring af ordet ”som” til ”der”. Der kan også være tale om, at 2) beløb i kontrakten rettes fra at være angivet eksklusiv moms, til også at være angivet inklusiv moms. Sådanne rettelser anses for at være uden betydning for den fortsatte afvikling af leasingaftalen, og aftalen kan derfor, uanset rettelserne, fortsætte på uændrede vilkår.

Derimod vil fx en 1) ændring af ordet ”kan” til ”skal”, 2) ændring af aftalen fra momsfri til momspligtig eller 3) ændringer af de angivne beløb i kontrakten, herunder værdier, betalinger mv., have indholdsmæssig betydning for leasingaftalen, og derved medføre en ændring af den godkendte leasingaftale. Ændringen vil derfor, efter SKATs opfattelse ikke være omfattet af undtagelse vedrørende ubetydelige formfejl. Sådanne ændringer vil derfor følge udgangspunktet i § 3 b, stk. 6, om, at ændringer medfører bortfald af tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.”

Danske Advokater skal indledningsvis bemærke, at registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6, alene omhandler leasingaftaler, som er indgået mellem 2 parter. Registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6 omhandler ikke standardaftaler, som på forhånd er blevet godkendt af SKAT.

Hvis der er foretaget ændringer i en standardaftale, som har været forelagt SKAT, og ændringerne er foretaget, inden der er indgået aftale med en leasingtager, vil en sådan ændring ikke være reguleret af registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6.

Når der henses til SKATs eksempler på ubetydelige formfejl, hvor SKAT eksempelvis vil anse en ændring fra ”som” til ”der” eller det forhold, at et beløb bliver ændret fra at være angivet ekskl. moms til inkl. moms for en ubetydelig formfejl, vil det i praksis alene forekomme i forhold til forelagte standardaftaler. Disse ændringer i den

forelagte aftale vil således ske, inden der bliver indgået en leasingaftale med en leasingtager.

I forbindelse med SKATs fortolkning af registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6, er det Danske Advokaters opfattelse, at SKAT blander allerede indgåede leasingaftaler mellem to parter sammen med standardaftaler, som på forhånd kan godkendes af SKAT.

De rettelser, som leasingselskaberne typisk foretager, er i relation til ikke indgåede leasingaftaler. Det er rettelser til selskabernes godkendte standardaftaler. Disse rettelser er ikke omfattet af registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 6, og skal holdes adskilt fra allerede indgåede leasingaftaler mellem 2 parter.

Danske Advokater vil opfordre til, at det præciseres i styresignalet, hvilke korrektioner der kan foretages i forhold til godkendte standardaftaler. Det bør eksempelvis være muligt for leasingselskaber at ændre adresse, bankforbindelser og lignende, der ikke har materiel betydning for leasingaftalen, uden på ny at give meddelelse herom til SKAT.

Førtidigt aftaleophør

Med henvisning til registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 9, nr. 9, anfører SKAT, at retten til at aftale førtidig opsigelse af en leasingaftale er udtømmende reguleret. Der er således efter SKATs opfattelse ikke hjemmel til at aftale en førtidig opsigelse af en leasingaftale, medmindre dette på forhånd er præciseret i aftalen ved dennes indgåelse.

Hvis der bliver indgået en aftale om førtidig opsigelse, og det ikke er reguleret i leasingaftalen, vil dette som udgangspunkt udløse fuld registreringsafgift.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at SKATs restriktive fortolkning af registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 9, nr. 9, i forhold til de aftaleretlige muligheder for at komme ud af en leasingaftale kan komme i konflikt med forslag til ændring af registreringsafgiftsloven - L 4, § 1, nr. 11. I henhold til lovforslaget skal der fremover ikke være mulighed for at indbetale restafgiften, men der skal foretages en ny vurdering af køretøjet på det tidspunkt, hvor leasingaftalen ophører og køretøjet ønskes registreret til varig anvendelse her i landet.

Hvis SKAT mener, at der skulle være betalt fuld registreringsafgift ved leasingaftalens indgåelse på grund af, at der sker førtidig ophør af en grund, som ikke har været beskrevet i leasingaftalen, vil det reelt åbne op for, at partnerne kan indgå aftale om førtidig ophør og dermed indirekte komme til at betale restafgift.

Danske Advokater vil opfordre til, at adgangen til førtidig ophør i forhold til registreringsafgiftsloven bliver administreret således, at førtidig ophør af en leasingaftale ikke kan udløse fuld registreringsafgift, hvis leasingtager ikke bliver ejer af køretøjet efter ophør af leasingaftalen.

Stilstandsperioder

Der er efter SKATs opfattelse ikke hjemmel til, at leasingaftaler efter registreringsafgiftslovens § 3 b kan indeholde stilstandsperioder.

Begrundelsen herfor er, at registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 2, er formuleret således, at afgiften indtræder den dato, hvor køretøjet tages i anvendelse her i landet, og afgiften opkræves for hele den kontraktfastsatte leasingperiodes varighed.

SKAT anfører i tilknytning til fortolkningen af registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 2:

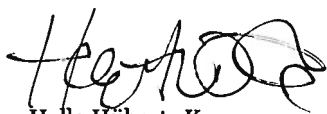
”Når muligheden for brug af én samlet leasingaftale, som indeholder stilstandsperioder, ophører, er det muligt for leasingtager, som en selvstændig aftale, at leje køretøjet fra leasinggiver, i en forudgående eller efterfølgende periode. Køretøjet er ikke registreret eller afgiftsberigtiget i lejeperioden, og lejeaftalen er ikke omfattet af registreringsafgiftslovens bestemmelser om forholdsmæssig registreringsafgift.

Da det er en betingelse for at opnå tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift, at leasinggiver er ejer af køretøjet, og at der er tale om en reel leasingaftale, vurderer SKAT, at sådanne lejeaftaler indgår som en del af vurderingsgrundlaget for, om disse betingelser er opfyldt. Lejeaftaler skal derfor opbevares af leasinggiver som dokumentation for vedlægges ansøgning om betaling af forholdsmæssig registreringsafgift.”

Hvis SKAT er af den opfattelse, at der ikke i samme leasingkontrakt kan indgås aftale om en aktiv periode, hvor køretøjet kan tages i brug på de offentlige veje, og en passiv periode, hvor køretøjet ikke kan anvendes, vil Danske Advokater opfordre til, at SKAT præciserer i styresignalet, hvornår leasinggiver kan indgå en leasingaftale for den passive periode.

SKAT anfører, at leasingaftaler for en passiv periode skal forelægges for SKAT i forbindelse med godkendelse af leasingaftale for den aktive periode. Det er således Danske Advokaters vurdering, at SKAT tillader, at der bliver indgået en leasingaftale for en passiv periode samtidig med, at der bliver indgået en leasingaftale for en aktiv periode, ellers kan det ikke lade sig gøre at forelægge en leasingaftale for en efterfølgende passiv periode samtidig med at der bliver søgt om indregistrering af et køretøj på forholdsmæssig registreringsafgift.

Med venlig hilsen



Helle Hübertz Krogsøe
Vicedirektør
hhk@danskeadvokater.dk

Christian Bachmann
formand for Danmarks Skatteadvokater
chb@bachmann-partners.dk