

Folketinget
Christiansborg
1240 København K
Att.: Folketingets Skatteudvalg
folketinget@ft.dk

4. oktober 2017
J.nr. 300161/

Christian Bachmann
Advokat (H)
Mobil nr. +45 3030 4521
chb@bachmann-partners.dk

Europahuset
Europaplads 2, 5. sal
DK-8000 Aarhus C

Tlf. 33 23 90 90
CVR-nr. 38 10 22 65

Lovforslag nr. L 4

Skatteministeren har den 3. oktober 2017 fremsat lovforslag nr. L 4 – forslag til lov 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.)

Efter registreringsafgiftslovens § 3 b, stk. 1, kan leasingvirksomheder, der leaser et køretøj i en tidsbegrænset periode i henhold til en skriftlig aftale til en fysiske eller juridiske person, der er bosiddende her i landet, ansøge SKAT om at meddele tilladelse til, at afgiften af et registreringspligtigt leasingkøretøj betales forholdsmæssigt for den periode, hvor køretøjet leases ud.

Med lovforslagets § 1, nr. 5, foreslås der indsat et nyt punktum i § 3 b, stk. 1. Efter forslaget kan der ikke længere meddeles tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift for den periode, hvor køretøjet leases ud, hvis der i leasingaftalen eller i en aftale i forbindelse hermed enten indgår vilkår om overskudsdeling mellem leasinggiver og leasingtager eller vilkår om, at leasingtager hæfter for hele eller dele af leasinggivers økonomiske risiko ved leasingforholdet.

Af bemærkningerne til § 1, nr. 5, fremgår bl.a. følgende:

"Vilkår om, at leasingtager hæfter for hele eller dele af leasinggivers økonomiske risiko ved leasingforholdet kan f.eks. være i form af kontrakter, hvor leasingtager hæfter for, at køretøjet efter leasingforholdets ophør kan sælges for en bestemt sum. Opnås denne sum ikke ved et efterfølgende salg, vil leasingtager være forpligtet til at betale restbeløbet til leasinggiver.

Sådanne aftaler flytter den økonomiske risiko ved leasingforholdet og derved det reelle ejerskab til køretøjet helt eller delvist til leasingtager. Ejerskabet for køretøjet anses derfor også for i realiteten delt i dette tilfælde, uanset at leasinggiver formelt ejer køretøjet. Sådanne vilkår er derfor ikke forenelige med grundvilkåret om, at leasinggiver skal være den reelle ejer af køretøjet, for at der kan opnås tilladelse til betaling af forholdsmæssig registreringsafgift."

Efter lovforslaget § 3, stk. 4, har bestemmelsen i § 1, nr. 5, virkning fra og med den 3. oktober 2017. Den har dog ikke virkning for køretøjer, for hvilke der er underskrevet en bindende købsaftale mellem en forhandler og en slutbruger senest den 2. oktober 2017, og som i perioden fra og med den 3. oktober 2017 til og med den 1. april 2018 anmeldes til registrering, og hvor der i forbindelse med registreringen anmo-

des om afgiftsberigtigelse efter de hidtil gældende regler. For disse køretøjer gælder de hidtil gældende regler. Anmeldelse til registrering kan alene ske ved henvendelse til SKAT. Dokumentation for, at der er underskrevet en bindende købsaftale mellem forhandler og slutbruger senest den 2. oktober 2017, skal indsendes til SKAT senest i forbindelse med anmeldelse til registrering.

Det fremgår ikke af § 3, stk. 4, eller bemærkningerne hertil, hvordan leasingaftaler, der er indgået før 3. oktober 2017, skal behandles, hvis der den 3. oktober 2017 eller senere foretages en forlængelse af en sådan aftale. Hvis det eksempelvis antages, at der 1. juli 2017 er indgået en (finansiel) leasingaftale med en varighed på 12 måneder mellem en leasingvirksomhed og en leasingtager om leasing af et køretøj og denne aftale den 3. oktober 2017 forlænges til at have en varighed på 36 måneder med i øvrigt uændrede vilkår, fremgår det ikke af lovforslaget eller bemærkningerne hertil, om en sådan aftale om forlængelse er omfattet af § 1, nr. 5. Det er vores opfattelse, at en sådan forlængelse kan ske, uden at den derved omfattes af § 1, nr. 5. Dette bedes bekræftet.

Det er vores opfattelse, at bestemmelsen i lovforslagets § 1, nr. 5, reelt medfører et forbud mod finansiel leasing af køretøjer. Dette forbud er gældende fra og med 3. oktober 2017. Virksomheder, der alene driver virksomhed med finansiel leasing af køretøjer, kan fra og med 3. oktober 2017 ikke fortsætte med at lease biler på de vilkår, der har været almindeligt gældende over lang tid. Det er et almindeligt vilkår i finansielle leasingkontrakter, at leasingtager ved leasingforholdets ophør påtager sig risikoen for, at køretøjet kan sælges for en bestemt sum. Hvis denne sum ikke opnås, er leasingtager forpligtet til at betale differencebeløbet mellem den faktiske salgssum og den sum, der er aftalt i leasingaftalen.

Der er ikke i aftaleteksten af 21. september 2017 om omlægning af bilafgifterne belæg for den foreslåede bestemmelse i § 1, nr. 5. Af aftale teksten fremgår det blot, at der "Endvidere præciseres visse indholdsmæssige krav til leasingkontrakter." At § 1, nr. 5, skulle være en præcisering er groft misvisende, da den i realiteten river gulvtæppet væk under de virksomheder, der har lagt deres drift an på at tilbyde finansiel leasing. Fra og med 3. oktober 2017 er det ikke muligt for disse virksomheder at indgå nye aftaler eller at forny eksisterende aftaler, der er udløbet. Det bemærkes, at langt de fleste leasingaftaler om køretøjer, der indgås mellem leasingvirksomheder og erhvervsvirksomheder, er finansielle leasingaftaler. Leasingaftaler, der indgås mellem leasingvirksomheder og forbrugere, er i langt de fleste tilfælde operationel leasing. Baggrunden for, at der primært indgås finansielle leasingaftaler på erhvervsområdet, er bl.a. begrundet i administrative hensyn. Ved at indgå en finansiel leasingaftale skal der ikke foretages en gennemgang af aktivet – dvs. køretøjet – ved leasingaftalens udløb for vurdering af, om aktivet – dvs. køretøjet – er i den stand, som man kan forvente, at et tilsvarende køretøj af samme alder er i.

Af den samlede masse af leasingaftaler om køretøjer er langt hovedparten indgået mellem leasingvirksomheder og erhvervsdrivende. Herved er langt hovedparten af leasingaftaler om køretøjer finansiel leasing.

Da bestemmelsen i § 1, nr. 5, må anses at gå langt videre end det, der er indgået en politisk aftale om, skal vi opfordre til, at der fremsættes et ændringsforslag, hvorved bestemmelsen udgår af lovforslaget. Hvis der ikke kan opnås politisk enighed herom, skal vi opfordre til, at ikrafttrædelsesbestemmelsen ændres på en sådan måde, at de berørte leasingvirksomheder får en reel mulighed for at omlægge eller justere deres drift til de nye regler. Det kunne evt. være på den måde, at forbuddet mod finansiel leasing først får virkning fra 1. juli 2018.

Det bemærkes i øvrigt, at Højesteret i UfR83.334 har taget stilling til, om der ved en leasingaftale, som en gårdejer havde indgået med en leasingvirksomhed, var tillagt gårdejerens sådanne beføjelser ved leasingperiodens udløb, at han kunne blive ejer af den leasede traktor ved at erlægge et ubetydeligt beløb i forhold til traktorens værdi. Spørgsmålet var nærmere, om leasingaftalen var omfattet af de dagældende regler i afbetalingsloven om ejendomsforbeholds gyldighed ved kreditkøb. Sagens omstændigheder var

nærmere, at gårdejereren og leasingvirksomheden havde indgået en aftale om, at gårdejereren skulle lease en traktor med tilbehør til brug i sin bedrift. Aftalen var uopsigelig i 5 år, men kunne herefter forlænges 1 år ad gangen, medmindre den forinden blev opsagt skriftligt med 3 måneders varsel. Gårdejereren, der for egen regning skulle vedligeholde traktoren m.v., skulle ved aftalens ophør tilbagelevere traktoren m.v., men kunne efter udløbet af uopsigelighedsperioden kræve, at traktoren m.v. blev solgt til en af ham udpeget tredjemand. Ved et sådant salg var gårdejereren berettiget til at få 90% af salgssummen udbetalt. Gårdejereren fraflyttede i uopsigelighedsperioden sin ejendom, der blev overtaget af en sparekasse til brugelig pant. Leasingvirksomheden begærede sig indsat i besiddelsen af traktoren, hvilket sparekassen modsatte sig.

Højesteret fandt, at Indholdet af leasingaftalen sammenholdt med de afgivne forklaringerne ikke gav grundlag for at antage, at det ved leasingaftalens indgåelse var meningen, at gårdejereren skulle blive ejer af traktoren m.v. Aftalen mellem leasingvirksomheden og gårdejereren fandtes ikke at have mistet karakteren af leje, fordi gårdejereren efter uopsigelighedsperiodens ophør havde mulighed for at opnå en økonomisk fordel ved traktorens salg til anden side.

Det er vores opfattelse, at en afgiftsretlig definition af, hvornår en leasingaftale skal betragtes som et kreditkøb, er en uhensigtsmæssig reguleringsform, idet spørgsmål herom bedre lader sig afgøre efter en konkret vurdering. Som den nævnte dom fra Højesteret viser, har Højesteret afvist, at ejendomsretten var overgået i den konkrete sag. Efter lovforslagets § 1, nr. 5, vil en leasingvirksomhed i afgiftsretlig henseende ikke være ejer af det leasede, uanset at Højesteret i UfR 1983.334 kom frem til det modsatte resultat.

Det må i øvrigt antages, at der opstår en særegen situation, idet en leasingvirksomhed skatteretligt (fortsat) har ejendomsretten til leasede køretøjer og derved kan afskrive på disse, men i registreringsafgiftsretlig henseende tilkommer ejendomsretten ikke (længere) leasingvirksomheden, men derimod leasingtager.

Med venlig hilsen

Christian Bachmann