

Skatteudvalget (SAU)

Indsendt elektronisk via Skatteudvalgets kontaktformular
Kopi sendt på mail til Skatteudvalgets udvalgssekretærer og udvalgsassistent

København 29. oktober 2025

Thomas Frøbert
Partner

T +45 72 27 34 33
thf@bechbruun.com

Sagsnr. 008455-0017 thf/meko/jjl
Dok.nr. 40480124.1

Bemærkninger vedr. L 25 Forslag til lov om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love

Vi skal på vegne af Brøndby Kommune og Lolland Kommune fremsætte følgende bemærkninger til § 3 i lovforslag nr. 25 *Forslag til lov om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love*, som fremsat den 8. oktober 2025 ("**Lovforslaget**"):

1. Fritagelse af institutionsbusser for registreringsafgift ved anvendelse til befordring af hjemmeboende personer til visiterede aktiviteter, også når den hjemmeboende person ikke er "ældre"

Med Lovforslagets § 3 foreslås at fritage institutionsbusser for registreringsafgift ved anvendelse til befordring af hjemmeboende personer til visiterede aktiviteter på institutionen for at få vedligeholdt deres fysiske eller psykiske færdigheder, også når den hjemmeboende person ikke er "ældre".

Ændringen af registreringsafgiftslovens § 2, stk. 1, nr. 7, litra a, 1. pkt., foreslås på baggrund af Landsskatterettens afgørelse i SKM2024.186.LSR, hvor Landsskatteretten fandt, at det efter de gældende regler er en betingelse for afgiftsfritagelse, at de hjemmeboende, som befordres, kan anses for at være "ældre".

Landsskatterettens afgørelse medførte en afvigelse fra den praksis og regelfortolkning, som hidtil havde været gældende på området. I den forbindelse henvises til ikke-offentliggjort praksis fra Landsskatteretten, jf. Den Juridiske Vejledning 2024-1, afsnit I.A.1.3.4, hvor institutionsbusser var fritaget for registreringsafgift, også ved anvendelse til befordring af hjemmeboende, der ikke kunne anses for at være "ældre", ud fra et kriterium om formålet med personernes tilknytning til institutionerne (vedligeholdelse og udvikling af fysiske, psykiske og sociale behov), at personerne var pleje- og behandlingskrævende, og at der var ansatte på institutionerne, der varetog og kunne varetage de nødvendige pleje- og behandlingsopgaver.

Den ovennævnte praksis og regelfortolkning kan spores helt tilbage til ændringslov nr. 1213 af 27. december 1996, hvor man ændrede ordlyden af registreringsafgiftslovens dengang § 2, stk. 1, nr. 6, litra a, idet man også dengang fandt det uhensigtsmæssigt, at fx dagcentre ikke kunne opnå afgiftsfritagelse, jf. også de almindelige bemærkninger i lovforslag nr. 39 af 31. oktober 1996. Ændringsloven førte til en naturlig praksisændring, hvorefter den hidtidige begrænsning i adgangen til afgiftsfritagelse for institutionsbusser ikke længere kunne opretholdes over for dagcentre, herunder fx vuggestuer, børnehaver, fritidshjem og skoler. Vi henviser til Skatteministeriets meddelelse om praksisændring af 25. august 1999 (TfS 1999, 752).

Til sammenligning har Højesteret bl.a. også fastslået i SKM2006.651.HR, at det ikke er en betingelse for afgiftsfritagelsen, at beboere på institutionerne, som befordres, kan anses for at være "ældre".

Lovforslaget tilsigter således **ved lov** at genetablere den retsstilling, der gjaldt før Landsskatterettens afgørelse i SKM2024.186.LSR, jf. Skatteministeriets bemærkninger til lovforslaget, jf. pkt. 3.3.2 og de særlige bemærkninger til bestemmelsen:

"Landsskatterettens afgørelse i SKM2024.186.LSR medfører, at en bus, der anvendes til befording i forbindelse med de aktiviteter m.v., der er nævnt i § 2, stk. 1, nr. 7, litra a, kan købes afgiftsfrit, hvis den skal anvendes til befording af institutionens beboere og hjemmeboende.

For så vidt angår hjemmeboende er det dog et krav, at de hjemmeboende kan betegnes som ældre, mens det samme krav ikke gør sig gældende for institutionens beboere. Denne forskelsbehandling af ældre og ikke-ældre hjemmeboende forekommer ikke hensigtsmæssig og forekommer ubegrundet.

Forskelsbehandlingen betyder reelt, at en institution ud fra et økonomisk synspunkt vil have sværere ved at lade en gruppe af sine visiterede borgere deltage i institutionens aktiviteter, hvis disse aktiviteter kræver transport med bus, fordi bussen ikke vil kunne registreres afgiftsfrit. Herudover kan det naturligvis give anledning til tvivl i forhold til, hvornår en beboer er "ældre", idet dette begreb ikke er defineret nærmere.

Derfor foreslås det at ændre reglerne, så institutioner som nævnt i bestemmelsen afgiftsfrit kan købe en institutionsbus med henblik på befording af hjemmeboende, som er visiteret til aktiviteter på de nævnte institutioner, uanset hvor gamle de hjemmeboende er. (vores understregninger)

Loven foreslås at træde i kraft den 1. januar 2026, jf. Lovforslagets § 16, stk. 1.

Vi er enige i, at tidligere praksis kodificeres som gjort i Lovforslagets § 3.

2. Forslag til fremrykning af tidspunkt for virkning af § 3 i Lovforslaget

Vi foreslår imidlertid, at Lovforslagets § 3 har virkning fra 27. maj 2020 og ikke først på ikrafttrædelsestidspunktet den 1. januar 2026, jf. Lovforslagets § 16, stk. 1.

Sagen, der førte til Landsskatterettens afgørelse i SKM2024.186.LSR, vedrørte en ansøgning om afgiftsfritagelse dateret 27. maj 2020. Landsskatterettens behandling af sagen har haft betydning for stort set alle landets kommunale institutioner, hvis ansøgninger blev sat i bero under sagens behandling og siden afslået af Motorstyrelsen som følge af Landsskatterettens praksisændring.

Ikrafttrædelse af bestemmelsen den 1. januar 2026 vil betyde, at alle ansøgninger om afgiftsfritagelse af institutionsbusser anvendt til befording af hjemmeboende borgere, der ikke er "ældre", vil blive godkendt (når betingelserne i øvrigt er opfyldt), hvis disse er indgivet inden 27. maj 2020 eller fra 1. januar 2026 og frem, hvorimod tilsvarende ansøgninger vil blive afslået, når disse er indgivet i den mellemliggende periode fra 27. maj 2020 til 31. december 2025.

Lovforslagets § 3 skal netop gøre op med den økonomiske vilkårlighed og uhensigtsmæssighed, som praksisændringen efter Landsskatterettens kendelse førte med sig, jf. lovforslagets bemærkninger citeret ovenfor. En fremrykning af ikrafttrædelsestidspunktet til 27. maj 2020 vil ensrette retsstillingen for institutioner, der i overensstemmelse med tidligere praksis har ansøgt om afgiftsfritagelse af institutionsbusser anvendt til befordring af hjemmeboende borgere, der ikke er "ældre", uanset ansøgningstidspunkt. En fremrykning af ikrafttrædelsestidspunktet til 27. maj 2020 vil således være i overensstemmelse med Lovforslagets formål.

Det er i øvrigt ikke usædvanligt, at en lovændring, der har til formål at genetablere en retstilstand, som er blevet underkendt af domstole eller administrative klageinstanser, tillægges tilbagevirkende kraft. Dette sker netop for at undgå vilkårlig forskelsbehandling af de personer eller virksomheder, der i en (kortere) mellem-liggende periode – fra praksis blev underkendt, til retstilstanden genetableres ved lov – ikke kan påberåbe sig den pågældende ret. Et eksempel herpå er ligningslovens § 8 N, indført ved lov nr. 1684 af 26. december 2017, om fradragsret for erhvervsmæssige lønudgifter.

Bestemmelsen blev indført på baggrund af to principielle domme fra Højesteret, jf. SKM2017.512.HR og SKM2017.513.HR (bank-sagerne), der den 30. juni 2017 fastslog, at der ikke var hjemmel i gældende lovgivning til at fradrage lønudgifter, der vedrører *udvidelse* af indtægtsgrundlaget (i de pågældende sager var der konkret tale om lønudgifter til medarbejdere, der udførte due diligence i forbindelse med potentielle opkøb af bankfilialer). Det var imidlertid fast antaget af både skattemyndigheder, appelinstanter og erhvervslivet, at der var fradragsret for alle (erhvervsmæssige) lønudgifter. Denne antagelse blev underkendt af Højesteret under henvisning til statsskattelovens § 6 a, hvor der alene findes hjemmel til at fradrage driftsomkostninger, i det omfang sådanne medgår til erhvervslivet, sikringen eller vedligeholdelse af den skattepligtige indkomst.

Indførsel af ligningslovens § 8N efter afsigelse af Højesteretsdommene skulle dermed indføre et hjemmelsgrundlag, der kodificerede tidligere praksis. Ligningslovens § 8N trådte i kraft 1. januar 2018, men med tilbagevirkende kraft fra og med indkomståret 2008, jf. § lovens § 2, stk. 2. Dette skyldtes netop et ønske om at sikre virksomhederne fradrag for alle erhvervsmæssige lønudgifter mv., uanset om lønudgiften afholdtes inden Højesteretsdommene, efter Højesteretsdommene, men inden lovens ikrafttræden 1. januar 2018, eller efter lovens ikrafttræden 1. januar 2018, jf. de særlige bemærkninger til ikrafttrædelsesbestemmelsen i lovforslag nr. 104 af 15. november 2017.

Sammenfattende er det således vores opfattelse, at det både er hensigtsmæssigt og i overensstemmelse med Lovforslagets formål, at Lovforslagets § 3 har virkning fra den 27. maj 2020.

Skulle ovenstående give anledning til spørgsmål mv., står vi naturligvis til rådighed.

Med venlig hilsen

Thomas Frøbert