



# HØJESTERETS DOM

afsagt tirsdag den 1. juni 2021

---

**Sag BS-30607/2020-HJR**  
(2. afdeling)

A  
(advokat Christian Falk Hansen)

mod

Skatteministeriet  
(advokat Mattias Chor)

I tidligere instanser er afsagt dom af Retten i Horsens den 27. september 2018 (BS-8699/2018-HRS) og af Vestre Landsrets 2. afdeling den 2. april 2020 (BS-40927/2018-VLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Poul Dahl Jensen, Hanne Schmidt, Jens Kruse Mikkelsen, Lars Apostoli og Rikke Foersom.

## **Påstande**

Parterne har gentaget deres påstande.

## **Supplerende sagsfremstilling**

Af registreringsattesten fremgår, at Spar Nord Leasing A/S den 16. juli 2008 blev registreret som ejer og X ApS som bruger af den omhandlede autocamper af mærket Fiat Ducato Hymer, 2,3 JTD. I registreringsattesten er det om køretøjets art angivet "Personbil", og det er om køretøjets anvendelse angivet "Beboelse". Det fremgår også, at køretøjet har otte siddepladser (inkl. førerens plads). Endvidere fremgår det, at køretøjet har en egenvægt på 2.900 kg og en tilladt totalvægt på 3.500 kg.

## **Anbringender**

A har anført, at der ikke er grundlag for at beskatte hende af rådigheden af autocamperen, idet den ikke har været udlånt til hende i perioden 2009-2011.

Hun har på intet tidspunkt anvendt den omhandlede autocamper privat. Autocamperen er et "stort skrummel", der ikke er egnet som alternativ til en privat bil. Det er ikke muligt at anvende autocamperen til almindelig bykørsel mv., og hun og hendes daværende ægtefælle havde i de relevante år almindelige firmabiler til rådighed, der dækkede deres private kørselsbehov.

Autocamperen er ikke omfattet af bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4, jf. Ligningsrådets afgørelse i TfS 1997,308, og en eventuel beskatning skal derfor ske efter ligningslovens § 16, stk. 3.

Hvis der skal ske beskatning efter ligningslovens § 16, stk. 3, er det kun værdien af den faktiske private anvendelse af – og ikke rådigheden over – autocamperen, der skal beskattes.

Det påhviler Skatteministeriet at løfte bevisbyrden for, at selskabet havde lånt autocamperen ud til hende i indkomstårene 2009-2011 med henblik på privat anvendelse.

Autocamperen holdt parkeret på virksomhedens adresse, når den ikke var i brug. I perioden fra den 15. til den 23. april 2010 blev den på grund af risiko for tyveri flyttet fra virksomhedens adresse til hendes private adresse, mens et hul i hegnet til virksomhedens lagerplads blev repareret. Autocamperen stod parkeret hos campingforhandlere fra den 10. maj 2010 til den 30. juni 2012, hvor det lykkedes at sælge den. Det er derfor ikke korrekt, når den tidligere medarbejder hos SKAT, F, hævder at have set autocamperen på hendes private adresse henholdsvis den 18. juni 2010 og den 5. juli 2010.

På den baggrund er der ikke grundlag for at beskatte hende af autocamperen, heller ikke efter ligningslovens § 16, stk. 3.

Hvis det måtte blive lagt til grund, at privat anvendelse af autocamperen faktisk har fundet sted, gøres det subsidiært gældende, at det vil være passende med en beskatning på en måneds leje pr. indkomstår svarende til 12.000 kr. pr. indkomstår. Mere subsidiært gøres det gældende, at sagen bør hjemvises til fornyet behandling med henblik på, at der sker en korrekt opgørelse af den faktiske private anvendelse af autocamperen i de omhandlede indkomstår.

Skatteministeriet har anført, at A via sit ejerskab af Y Holding ApS var hovedanpartshaver i selskabet X ApS, der leasede autocamperen. Den er omfattet af

ligningslovens § 16, stk. 4, og den stod i indkomstårene 2009, 2010 og 2011 til rådighed for A' private benyttelse. A skal derfor beskattes efter ligningslovens § 16, stk. 4.

En autocamper er egnet til privat benyttelse, idet den er indrettet til camping, der er en udpræget privat aktivitet. Den pågældende autocamper var også indregistreret som en personbil med anvendelse til beboelse.

Den særlige praksis, der gælder for visse køretøjer (lastvogne, kranvogne og andre specialkøretøjer samt specialindrettede køretøjer), hvorefter privat kørsel ikke udløser beskatning efter ligningslovens § 16, stk. 4, men derimod efter ligningslovens § 16, stk. 3, omfatter ikke autocampere. Denne undtagelse til ligningslovens § 16, stk. 4, gælder alene for biler, der enten som følge af deres oprindelige karakter eller som følge af deres efterfølgende specialindretning ikke er egnede til privat benyttelse.

Der gælder efter praksis en formodning for privat benyttelse, når et køretøj har været parkeret på hovedanpartshaverens privatadresse. Den pågældende autocamper var parkeret ved A' privatadresse, og autocamperen blev anskaffet umiddelbart efter salget af en anden autocamper tilhørende X, der ubestridt blev anvendt privat af A. Endvidere var autocamperen uegnet til at opfylde et erhvervsmæssigt behov hos X, der ikke havde nogen ansatte. Disse forhold fører hver for sig til, at det er A, der har bevisbyrden for, at autocamperen ikke stod til rådighed for hendes private benyttelse.

A har ikke afkræftet formodningen for privat benyttelse. Det fremlagte kørselsregnskab opfylder ikke kravene til et egentligt kørselsregnskab. Det er udarbejdet efterfølgende på baggrund af estimater, og det indeholder en række usikkerheder, herunder i forhold til autocamperens kilometertal. Endvidere er der ikke indgået nogen aftale mellem A og hendes selskab om, at hun ikke havde ret til at råde privat over autocamperen.

Der skal derfor ske rådighedsbeskatning for indkomstårene 2009, 2010 og 2011 i overensstemmelse med de objektive principper fastsat i bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4.

Der skal også ske rådighedsbeskatning i den periode, hvor autocamperen ifølge A var udbudt til salg, idet salgsbestræbelserne ikke indebar en effektiv hindring af hendes rådighed over autocamperen.

Hvis Højesteret finder, at autocamperen ikke er omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4, skal landsrettens dom stadfæstes, idet der i givet fald med rette er sket beskatning efter ligningslovens § 16, stk. 3.

Også ved beskatning efter ligningslovens § 16, stk. 3, fører sagens omstændigheder til, at det er A, der har bevisbyrden for, at autocamperen ikke har været anvendt privat. Hun har ikke løftet denne bevisbyrde. Der skal efter ligningslovens § 16, stk. 3, ske beskatning af lejeværdien af autocamperen i leasingperioden, idet godet består i, at autocamperen – på samme måde, som hvis A havde lånt eller lejet den – løbende har stået til rådighed for hendes private benyttelse.

### **Højesterets begrundelse og resultat**

A drev virksomhed med maskinhandel og maskinudlejning mv. via selskaber, som hun selv var ejer af og ansat i. Et af selskaberne leasede i perioden fra 2008 til 2012 en autocamper af mærket Fiat Ducato Hymer. Sagen angår, om der er grundlag for at beskatte hende af autocamperen i indkomstårene 2009, 2010 og 2011, herunder om værdiansættelsen skal ske efter ligningslovens § 16, stk. 3, eller § 16, stk. 4.

Efter ligningslovens § 16, stk. 4, skal den skattepligtige værdi af en bil, der er stillet til rådighed af en arbejdsgiver for den skattepligtiges private benyttelse, sættes til en årlig værdi på 25 % af den del af bilens værdi, der ikke overstiger 300.000 kr., og 20 % af resten.

Om begrebet bil i ligningslovens § 16, stk. 4, fremgår det af Højesterets dom af 30. juni 2006 (UfR 2006.2688), at det afgørende for, om en bil er omfattet af bestemmelsen, er, om den er egnet til privat benyttelse.

Den omhandlede autocamper var indregistreret som personbil på hvide nummerplader, og det er i registreringsattesten angivet, at anvendelsen var beboelse. Autocamperen havde otte siddepladser, og den var indrettet til camping. Det er ubestridt, at der ikke var foretaget nogen form for specialindretning af autocamperen til erhvervsmæssigt formål.

På den baggrund finder Højesteret, at autocamperen var egnet til privat benyttelse, og at den derfor er omfattet af ligningslovens § 16, stk. 4.

Spørgsmålet er herefter, om autocamperen var stillet til rådighed for A' private benyttelse.

Autocamperen blev anskaffet umiddelbart efter, at X ApS havde solgt en anden autocamper, der ubestridt havde været anvendt privat af A, og Højesteret tiltræder, at det efter bevisførelsen kan lægges til grund, at autocamperen har været parkeret på A' private adresse.

Det påhviler herefter A at sandsynliggøre, at autocamperen ikke har været stillet til rådighed for hendes private benyttelse.

A har ikke med det fremlagte kørselsregnskab, der er udarbejdet efterfølgende, sandsynliggjort, at autocamperen ikke har været stillet til rådighed for hendes private benyttelse i indkomstårene 2009, 2010 og 2011. Der er endvidere ikke oplyst om forhold, der effektivt har hindret A i at råde privat over autocamperen i de nævnte indkomstår.

På den baggrund lægges det til grund, at autocamperen har været stillet til rådighed for A' private benyttelse i årene 2009-2011. Højesteret tager herefter Skatteministeriets principale påstand til følge.

Efter sagens udfald skal A betale sagsomkostninger for alle tre instanser med i alt 108.021,16 kr. til Skatteministeriet. Heraf er 105.000 kr. til dækning af advokatudgift, 2.750 kr. er til dækning af retsafgift, og 271,16 kr. er til dækning af omkostninger til vidneførsel for byretten.

#### **THI KENDES FOR RET:**

A' skattepligtige indkomst nedsættes med 1.899 kr. i indkomståret 2009 og forhøjes med 3.093 kr. i indkomståret 2010 og med 1.620 kr. i indkomståret 2011.

I sagsomkostninger for alle tre instanser skal A betale 108.021,16 kr. til Skatteministeriet.

Det idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.