



## Spørgsmål om afgiftsfri rustbeskyttelse af biler

FOB nr. 80.329

*Henstillet til ministeriet for skatter og afgifter, at ministeriet - i forbindelse med anden ændring af registreringsafgiftsloven - søger tilvejebragt en klar lovgivningsmæssig stillingtagen til spørgsmålet om, i hvilket omfang rustbeskyttelse af biler afgiftsfrit kan foretages inden for 800 kr.s grænsen i lovens § 8, stk. 2, 3. pkt.  
(J. nr. 1980-218-21).*

A/S A (bilimport) klagede over ministeriet for skatter og afgifters (departementet for told- og forbrugsafgifters) besvarelse af 7. februar 1980 af selskabets henvendelser vedrørende registreringsafgift af undervognsbehandling (rustbeskyttelse) af nye vogne, foretaget på importørs værksted.

Sagens bedømmelse beroede på fortolkningen af § 8 i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer, jfr. lovbekendtgørelse nr. 659 af 20. december 1978. Lovens § 8, stk. 1 og 2, har følgende indhold:

»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 toldvæsenet inden køretøjets registrering udsteder bevis for afgiftsberigtigelsen, på tidspunktet for bevisets udstedelse.

*Stk. 2. 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 1000 kr. Der kan endvidere ses bort fra betalingen for ekstraudstyr til en samlet værdi af ikke over 800 kr., som leveres efter særlig aftale med brugeren (fremhævet af mig). Til den afgiftspligtige værdi medregnes heller ikke betaling for sidevogne, som utvivlsomt er konstrueret og indrettet til godstransport og ikke benyttes til persontransport.«*

Det var navnlig bestemmelsen i § 8, stk. 2, 3. punktum, der havde betydning for sagen.

I skrivelse af 4. september 1979 til mig klagede A over, at undervognsbehandling af nye automobiler, der skete på rustbeskyttelsesanstalt, som tilhører importøren, inden levering fandt sted, ikke kunne foretages afgiftsfrit.

Med skrivelse af 21. september 1979 oversendte jeg A's skrivelse til departementet for told- og forbrugsafgifter til besvarelse. I skrivelse af 12. oktober 1979 til A meddelte departementet følgende:

»... at det i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. (lovbekendtgørelse nr. 659 af 28. december 1977 med ændring ved lov nr. 659 af 20. december 1978), § 8, stk. 2, 1. pkt., er fastsat, at der til den afgiftspligtige værdi medregnes værdien af alt udstyr, som leveres med køretøjet, eller hvortil køretøjet er indrettet.

Udstyr, som er fabriksmonteret, eller som på anden måde følger med et køretøj ved levering fra importøren til autoforhandleren, medregnes således til den afgiftspligtige værdi. Dette gælder også undervognsbehandling, der er udført af bilfabrikken eller importøren.

For så vidt angår muligheden for at henvføre undervognsbehandling foretaget af importøren under reglerne om levering af afgiftsfrit ekstraudstyr efter registreringsafgiftslovens § 8, stk. 2, 3. pkt., hvorefter »Der kan endvidere ses bort fra betalingen for ekstraudstyr til en samlet værdi af ikke over 800 kr., som leveres efter særlig aftale med brugeren«, bemærkes, at denne regel kun omfatter ekstraudstyr, som på lokalt plan leveres fra automobilforhandleren til bilkøberen efter individuel aftale ved den enkelte bilhandel.

Det er en uundgåelig følge af fritagelsesreglen for ekstraudstyr, at det samme udstyr, der kan være afgiftsfrit ved levering fra bilforhandleren, bliver beskattet, når det indgår som standardudstyr i bilen, og rustbeskyttelsen indtager ikke nogen særstilling på dette punkt.

Den, der køber en bil, der allerede af fabrikken eller importøren er rustbeskyttet, har til gengæld mulighed for at anskaffe sig for indtil 800 kr. andet udstyr afgiftsfrit. Køberen af en ikke-rustbeskyttet bil har mulighed for at få rustbeskyttet bilen afgiftsfrit inden for beløbet på de 800 kr., men han er i så fald afskåret fra at anskaffe sig andet udstyr afgiftsfrit ved købet af vognen.

...«

I skrivelse af 23. oktober 1979 rettede A på ny henvendelse til departementet for toldog forbrugsafgifter og anførte følgende:

»... vi tillader os herved at meddele, at vor klage til folketingets ombudsmand angår det forhold, at i tilfælde, hvor en af vore forhandlere ønsker undervognsbehandling af en ny bil - efter aftale med kunden - kan behandlingen kun blive foretaget afgiftsfrit hos en af vore konkurrenter. Vi mener ikke, at toldvæsenet i de gældende lovbestemmelser har hjemmel til at kræve afgift af den (A)-forhandler, som foretrækker at sende vognen til behandling på vort anlæg, som er specielt etableret til (A)-biler.

...«

Som svar herpå anførte departementet følgende i skrivelse af 29. november 1979 til A:

»... skal man oplyse, at hjemmelen til at kræve registreringsafgift af den undervognsbehandling af nye biler, der foretages på importørens rustbeskyttelses anlæg, findes i § 8, stk. 2, 1. punktum, i lov om registreringsafgift af motor-køretøjer m.v. (lovbekendtgørelse nr. 659 af 28. december 1977 med ændring ved lov nr. 659 af 20. december 1978), hvorefter der »til den afgiftspligtige værdi (skal) medregnes værdien af alt udstyr, som leveres med køretøjet, eller hvortil køretøjet er indrettet«. Der henvises i øvrigt til det om denne bestemmelse i skrivelse herfra af 12. oktober 1979 anførte.

...«

I skrivelse af 12. december 1979 rettede A atter henvendelse til departementet for toldog forbrugsafgifter. Denne skrivelse var i det væsentlige en gentagelse af skrivelserne af 23. oktober 1979.

I sit svar af 7. februar 1980 henviste departementet for told- og forbrugsafgifter til sine tidligere besvarelser og tilføjede:

»...

Det fremgår heraf, at undervognsbehandling, der udføres af importøren, skal henregnes til køretøjets afgiftspligtige værdi som udstyr, der leveres med køretøjet, jfr. bestemmelsen herom i registreringsafgiftslovens § 8, stk. 2, 1. punkt. Denne regel omfatter også de tilfælde, hvor importøren først foretager undervognsbehandlingen efter, at særlig aftale herom er indgået mellem forhandleren og kunden.

...«

I skrivelse af 13. februar 1980 klagede A til mig over departementets besvarelse, idet selskabet anførte følgende:

»...

Ministeriet går fortsat uden om det af os rejste spørgsmål. Vi savner stadig dokumentation for, at ministeriet har hjemmel til at kræve, at undervognsbehandling af (A)-biler, som sker efter konkret aftale mellem forhandleren og kunden, skal belægges med afgift, hvis vognen *sendes* til behandling på vort anlæg, medens behandlingen kan ske afgiftsfrit hos en af vore konkurrenter i undervognsbehandling.

...«

I skrivelse af 21. april 1980 afgav departementet en udtalelse til mig. Departementet henholdt sig til sine tidligere besvarelser til A og tilføjede:

»...

Det fremgår heraf, at departementet er af den opfattelse, at den omhandlede undervognsbehandling skal medregnes til køretøjets afgiftspligtige værdi, jfr. bestemmelsen i § 8, stk. 2, 1. pkt., i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. (lovbekendtgørelse nr. 659 af 28. december 1977 med ændring ved lov nr. 659 af 20. december 1978), hvorefter »(der) til den afgiftspligtige værdi medregnes værdien af alt udstyr, som leveres med køretøjet, eller hvortil køretøjet er indrettet.

...«

Efter at jeg den 12. december 1980 havde haft en drøftelse med departementet for told- og forbrugsafgifter, udtalte jeg følgende i en skrivelse til selskabet A:

»Bestemmelserne i § 8, stk. 1 og 2, i registreringsafgiftsloven er gengivet ovenfor s. 329.

Som nævnt dér, er det navnlig bestemmelsen i § 8, stk. 2, 3. punktum, der har betydning for sagen.

En bestemmelse af denne art var medtaget i den oprindelige registreringsafgiftslov nr. 221 af 26. maj 1971 - ligeledes som § 8, stk. 2, 3. punktum; efter denne bestemmelse kunne der »ses bort fra betalingen for ekstraudstyr af ubetydelig værdi til et samlet beløb af ikke over 300 kr., som leveres efter særlig aftale med brugeren«.

Den nuværende affattelse af § 8, stk. 2, 3. punktum, der er gengivet ovenfor s. 329, hidrører fra den ovennævnte ændringslov nr. 659 af 20. december 1978.

Efter de gældende bestemmelser er det utvivlsomt, at der skal svares registreringsafgift af en rustbeskyttelse, der er foretaget af importøren inden levering til forhandleren, og som for så vidt indgår i vognens standardudstyr, jfr. § 8, stk. 2, 1. punktum.

Omvendt er det utvivlsomt, at rustbeskyttelsen kan foretages afgiftsfrit (inden for 800 kr.s grænsen), hvis forhandleren efter aftale med brugeren selv foretager denne eller lader den foretage på et andet værksted end importørens.

Det spørgsmål, selskabet har rejst over for departementet, og som den foreliggende sag således angår, er, om der ikke gælder en tilsvarende mulighed for afgiftsfrihed i de tilfælde, hvor forhandleren - efter leveringen fra importøren og inden leveringen til brugeren - efter aftale med brugeren sender vognen (tilbage) til importøren (importørens rustbeskyttelsesværksted) med henblik på udførelse af rustbeskyttelse.

Jeg er enig med selskabet i, at den måde, hvorpå departementet har besvaret selskabets henvendelser, må forekomme utilfredsstillende. Det er således først i skrivelsen af 7. februar 1980, at departementet direkte besvarer det rejste spørgsmål (sidste pkt. i citatet ovenfor s. 330), og denne besvarelse er meddelt uden nogen nærmere begrundelse.

Det var på denne baggrund, at jeg fandt en mundtlig drøftelse af sagen med departementet påkrævet.

Det rejste spørgsmål har ikke nogen klar besvarelse i den ovennævnte lovbestemelses tekst. Efter min mening peger lovteksten dog nærmest i retning af, at afgiftsfrihed for ekstraudstyr inden for den fastsatte beløbsgrænse gælder i alle tilfælde, hvor ekstraudstyret leveres efter særlig aftale med brugeren (dvs. mellem forhandleren og brugeren) - uanset hvorfra forhandleren anskaffer ekstraudstyret (hvor han lader rustbeskyttelsen foretage); § 8, stk. 2, 3. pkt., angiver ingen begrænsning med hensyn til valg af værksted m.v.

Imod en sådan fortolkning taler dog i nogen grad såvel administrative praktikabilitetshensyn som lovforarbejderne.

Det synes at måtte erkendes, at en sondring imellem afgiftspligtigt standardudstyr (§ 8, stk. 2, 1. pkt.) og afgiftsfrit ekstraudstyr (§ 8, stk. 2, 3. pkt.) vanskeligt lader sig praktisere, såfremt det anerkendes, at afgiftsfrit

ekstraudstyr - der leveres efter aftale mellem forhandler og bruger - også kan være udstyr, der leveres af importøren, og herunder udstyr (rustbeskyttelse), der påsættes (udføres) efter vognens tilbagelevering til importøren; i hvert fald kan der i disse sidstnævnte tilfælde ske en vilkårlig forrykning af afgiftsfritagelsesbestemmelsens anvendelsesområde fra forhandlerled og til importørled, som ikke kan antages at have været tilsigtet, jfr. nedenfor.

Bestemmelsen i lovens § 8, stk. 2, 3. pkt., (i den oprindelig udformning) blev indsat under udvalgsbehandlingen i folketinget af forslaget til loven af 1971, jfr. Folketingstidende 1970/71, till. B, sp. 1602 f, 1625 f og 1635 ff. Betænkningen med tilhørende bilagsmateriale giver efter min mening støtte for den antagelse, at bestemmelsen i § 8, stk. 2, 3. punktum, sigter på en afgiftsfritagelse vedrørende forhandlerleverance - modsat importørleverance.

Jeg peger i denne forbindelse også på, at der i den udvalgsbetænkning (af 1. december 1978), der blev afgivet af folketingets skatte- og afgiftsudvalg i forbindelse med behandlingen af forslaget til ændringsloven af 1978, blev givet udtryk for, at forhøjelsen af grænsen for afgiftsfrit ekstraudstyr til 800 kr. »delvis imødekommer Danmarks Automobilforhandlerforenings ønske herom« (Folketingstidende 1978/79, till. B, sp. 169-70).

At bestemmelsen i § 8, stk. 2, 3. punktum, ikke omfatter rustbeskyttelse foretaget på importørens værksted er formentlig også lagt til grund i de henvendelser af 5. december 1978, som selskabet og Automobil-Importørernes Sammenslutning rettede til folketingets skatte- og afgiftsudvalg, men som ikke gav anledning til nogen ændring af forslaget til loven af 1978, der blev vedtaget af folketinget ved 3. behandling den 13. december 1978. Jeg henviser i forbindelse hermed også til de 2 cirkulærskrivelser af 11. og 12. januar 1979 om ændringslovens betydning, som Automobil-Importørernes Sammenslutning udsendte til sammenslutningens medlemmer og dermed - går jeg ud fra - også til selskabet.

Jeg finder herefter ikke at have tilstrækkeligt grundlag for at kritisere den opfattelse vedrørende det rejste afgiftsspørgsmål, som departementet for told- og forbrugsafgifter har givet udtryk for.

Den endelige afgørelse af spørgsmålet hører som bekendt under domstolene.

Efter min opfattelse er det utilfredsstillende, at lovteksten giver anledning til tvivl - som omtalt ovenfor - med hensyn til besvarelsen af det rejste spørgsmål, og jeg har derfor henstillet til ministeriet for skatter og afgifter, at ministeriet - i forbindelse med anden ændring af registreringsafgiftslo-

ven - søger tilvejebragt en klar lovgivningsmæssig stillingtagen til spørgsmålet.

Jeg vil gøre folketingets retsudvalg bekendt med henstillingen«.

Ministeriet for skatter og afgifter har i skrivelse af 1. juni 1980 oplyst, at ministeriet i forbindelse med anden ændring af registreringsafgiftsloven vil forandle en klarere formulering af lovens § 8, stk. 2.

Jeg meddelte herefter ministeriet, at jeg havde taget det oplyste til efterretning.

### **Supplerende oplysninger om sagen**

I skrivelse af 22. juni 1982 meddelte departementet for told- og forbrugsafgifter mig, at § 8, stk. 2, 3. pkt., i loven om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. ved lov nr. 193 af 18. maj 1982 var blevet ændret således, at det nu af bestemmelsen fremgik, at rustbeskyttelse foretaget på importørens værksted ikke kunne ske inden for 800 kr.s grænsen.