

PRAKSISOVERSIGTER • SAMLET UDGAVE

Praksis fra *Landsskatteretten*

*Den øverste administrative skatte- og afgiftsklageinstans –
praksis samlet ét sted.*

OVERSIGTER

12

AFGØRELSE

418

PERIODE

2007–2026

12 OVERSIGTER

Indhold

01	Arbejdsudleje, entreprise og indeholdelse af A-skat	3 afg.
02	Beskatning af fri bil	65 afg.
03	Beskatning af ulovlige aktionærlån	62 afg.
04	Erhvervsmæssig kontra ikke-erhvervsmæssig virksomhed	66 afg.
05	Fikseret leje og rente mellem interesseforbundne parter	9 afg.
06	Lempelse for lønindkomst optjent i udlandet	18 afg.
07	Maskeret udlodning og udbytte til hovedaktionær	10 afg.
08	Nægtet moms- og skattefradrag for fiktive underleverandørfakturaer	10 afg.
09	Punktafgifter, told og grænsehandel	10 afg.
10	Registreringsafgift af motorkøretøjer	79 afg.
11	Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse og kontrolkravet	6 afg.
12	Skønsmæssig skatte- og momsansættelse ved mangelfuldt regnskab	80 afg.

Hver oversigt er et selvstændigt kapitel med introduktion, principper, gennemgang, lovgrundlag og citerede afgørelser. Titlerne er klikbare, og kapitlerne findes også som bogmærker i PDF-læseren.

01

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over arbejdsudleje, entreprise og indeholdelse af A-skat

Landsskatterettens vurdering af "integreret del"-kriteriet, indeholdelsespligt og hæftelse efter kildeskatteloven

Version 1 · Opdateret 28. maj 2026 · 3 afgørelser · 2012-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Denne praksisoversigt samler Landsskatterettens praksis om den skatteretlige afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved brug af udenlandsk arbejdskraft og den deraf følgende pligt til at indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, og 2012-reformen (lov nr. 921/2012) afhænger kvalifikationen af, om arbejdet udgør en "integreret del" af den danske virksomheds forretningsområde, og Landsskatteretten foretager her en fri, realitetspræget prøvelse, der ikke er bundet af kontraktens betegnelse. Oversigten viser, hvad Landsskatteretten lægger vægt på, hvilke beviskrav nævnet stiller, og hvordan hæftelsen efter § 69 håndteres – sammenholdt med den bindende højesteretspraksis (rose-okulationsdommen og Skare Meat Packers), som nævnet anvender.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 Landsskatteretten foretager en samlet, realitetspræget vurdering af, om der foreligger arbejdsudleje, og er ikke bundet af, at parterne formelt har betegnet aftalen som entreprise.
- 02 Landsskatteretten lægger afgørende vægt på, om det udførte arbejde udgør en integreret del af den danske virksomheds forretningsområde – er der tale om virksomhedens kerneydelse, taler det stærkt for arbejdsudleje.
- 03 Landsskatteretten accepterer kun entreprise, når opgaven er reelt udskilt til en selvstændig udenlandsk virksomhed, der leder arbejdet, leverer det væsentlige materiel og bærer den reelle økonomiske risiko.
- 04 Landsskatteretten afviser at lægge afgørende vægt på kontraktens betegnelse, faste priser og AB 92-vilkår, når de faktiske forhold – materialer, instruktion, godkendelse og kundekreds – viser integration.
- 05 Landsskatteretten kræver konkret dokumentation for udskillelsen, herunder for at den udenlandske virksomhed reelt har udbedret mangler for egen regning og har haft andre hvervgivere.
- 06 Landsskatteretten stadfæster hæftelse efter kildeskattelovens § 69, stk. 1, når hvervgiveren kendte de faktiske omstændigheder, idet der så er udvist forsømmelighed ved ikke at indeholde A-skat og AM-bidrag.

07 Landsskatteretten følger Højesterets praksis (rose-okulationsdommen og Skare Meat Packers), hvorefter bevisbyrden for tilstrækkelig udskillelse påhviler den danske hvervgiver.

§ 1 Retsgrundlaget og Landsskatterettens tregrenede prøvelse

Skattepligten ved arbejdsudleje hviler på en kæde af bestemmelser i kildeskatteloven. En udlænding, der stilles til rådighed for at udføre arbejde her i landet, er begrænset skattepligtig efter [kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3](#). Vederlaget er A-indkomst efter [§ 43, stk. 2, litra h](#), og indeholdelsespligten påhviler efter [§ 46, stk. 1](#) den danske hvervgiver:

"Indeholdelsespligten ved udbetaling af A-indkomst efter § 43, stk. 2, litra h, påhviler den, for hvem arbejdet udføres."

Skatten beregnes efter [§ 48 B](#) som 30 pct. af bruttoindtægten (arbejdsudlejeskat); hertil kommer 8 pct. arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens § 7. Indeholder hvervgiveren ikke, hæfter denne efter [§ 69, stk. 1](#).

Landsskatteretten er klageinstans over Skattestyrelsens afgørelser og foretager en fuld prøvelse – både af den retlige kvalifikation og af den talmæssige opgørelse af indeholdelses- og hæftelseskravet. Nævnet kan stadfæste, nedsætte, forhøje eller hjemvise. Praksis viser, at Landsskatteretten i realiteten sonderer i tre spor: (i) entreprise (ingen dansk beskatning), (ii) arbejdsudleje (30 pct. arbejdsudlejeskat + 8 pct. AM-bidrag) og (iii) direkte lønmodtagerforhold til den danske virksomhed (almindelig A-skat, i praksis op til 55 pct.).

I [Landsskatterettens afgørelse af 17. marts 2026 \(j.nr. 24-0042131\)](#) anvendte nævnet netop denne tregrenede sondring over for et murerfirmas otte polske "underleverandører", idet en del blev anset for arbejdsudlejede og en del for egentlige lønmodtagere:

Indkomstår	Kvalifikation	AM-bidrag	A-skat	Udfald
2021	Arbejdsudleje	8 %	30 %	Stadfæstelse
2021	Lønmodtagerforhold	8 %	55 %	Stadfæstelse
2022	Arbejdsudleje	8 %	30 %	Stadfæstelse
2022	Lønmodtagerforhold	8 %	55 %	Stadfæstelse

LOV

[Kildeskatteloven § 2, stk. 1](#)[Kildeskatteloven § 43, stk. 2](#)[Kildeskatteloven § 46, stk. 1](#)[Kildeskatteloven § 48 B](#)[Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede

17.03.2026

2012-reformen: fra kontraktformalia til "integreret del af virksomheden"

§ 2

Indtil 2012-reformen var det efter forarbejdernes egen beskrivelse "ofte tillagt stor vægt", at den udenlandske virksomhed kontraktuelt havde påtaget sig ansvar for fejl, mangler og forsinkelser. Den dagældende retstilstand

dannede ramme om Højesterets [dom af 17. april 2012 \(sag 257/2010\)](#) om hollandske slagtere hos Skare Meat Packers, der dog navnlig handlede om fortolkningen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Med **lov nr. 921/2012 (L 195, folketingsåret 2011/12)** blev **§ 2, stk. 1, nr. 3** nyaffattet, så det afgørende blev, om arbejdet udgør en **integreret del** af den danske virksomheds forretningsområde. Formålet var ifølge bemærkningerne at begrænse social dumping og bringe dansk ret i overensstemmelse med OECD's internationale standard. Lovgiver gjorde samtidig op med kontraktformaliteters vægt:

"Den skatteretlige afgørelse er ikke bundet af, hvad parterne gennem aftaler formelt og kontraktligt forpligter sig til. Den udenlandske virksomhed kan f.eks. ikke med skattemæssig virkning aftale sig til, at det arbejde, der udgør en integreret del af den danske virksomheds forretningsområde, og som udføres i selve virksomheden, skattemæssigt skal anses som entreprise."

"I den hidtidige skatteretlige praksis har det ofte været tillagt stor vægt, at den udenlandske virksomhed i en entreprisekontrakt har påtaget sig forskellige former for ansvar over for den danske virksomhed. ... Den form for afledet ansvar over for den danske virksomhed har efter forslaget ikke betydning, hvis opgaven er en integreret del af den danske virksomheds forretningsområde."

Bemærkningerne illustrerer testen med en række eksempler: et gartneri, der får plukket tomater, udfører arbejdsudleje, fordi tomatplukning er en integreret del af gartneriets aktivitet, mens et hotel, der får ombygget sit køkken af et udenlandsk byggefirma, ikke gør, fordi hotellet ikke beskæftiger sig med køkkenombygning. Omvendt er der ikke arbejdsudleje, når opgaven reelt er udskilt:

"Der foreligger imidlertid ikke arbejdsudleje, i det omfang den danske virksomhed på mere permanent basis har outsourcet en arbejdsopgave til en selvstændig virksomhed, således at arbejdsopgaven ikke længere er en integreret del af den danske virksomhed."

Det er denne reform, der ligger til grund for både Landsskatterettens og Højesterets nyere praksis, herunder [rose-okulationsdommen](#).

LOV

[Kildeskatteloven § 2, stk. 1](#)
[Kildeskatteloven § 48 B](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser 29.11.2021

Højesteret · Indeholdelsespligt og hæftelse for A-skat ved international arbejdsudleje fra Holland 17.04.2012

§ 3 Hvad Landsskatteretten lægger vægt på – kerneydelse, instruktion, materiel og risiko

Landsskatteretten anvender en totrins-vurdering. Først afklares, om arbejdet er en integreret del af den danske virksomheds kerneforretning. Er det tilfældet – og er opgaven ikke reelt udskilt – er der arbejdsudleje. Kun når der er tvivl om udskillelsen, inddrager nævnet de supplerende OECD-kriterier, som fremgår af forarbejderne:

- hvem har **instruktionsbeføjelsen** og leder arbejdet,
- hvem **kontrollerer og har ansvaret** for arbejdsstedet,
- hvem stiller **arbejdsredskaber og materiel** til rådighed,
- hvem bestemmer **antallet af personer og deres kvalifikationer**,

- hvem **udvælger** personen og kan **opsige/sanktionere**,
- hvem fastsætter **arbejdstider og ferie**, og
- hvordan **vederlaget beregnes**.

Om vederlaget anfører forarbejderne, at afregning uden avancemargin eller med en avance beregnet som en procentdel af løn- og personaleomkostningerne taler for arbejdsudleje, mens en betaling uden relation til lønnen kan pege på entreprise.

Landsskatterettens vægtning illustreres af [j.nr. 24-0042131](#). Selv om der forelå skriftlige "entreprisekontrakter" med faste priser, henvisning til AB 92 § 24 og egenkontrol, stadfæstede Landsskatteretten, at der var tale om arbejdsudleje/lønmodtagerforhold. Nævnet stadfæstede Skattestyrelsens afgørelse, hvori der bl.a. blev lagt vægt på, at selskabet havde instruktionsbeføjelsen, at selskabet og bygherren godkendte arbejdet, at selskabets egne ansatte arbejdede på samme opgaver som de udenlandske arbejdere, at selskabet var de udenlandske arbejderes eneste hvervgiver i Danmark, og at selskabet bar det økonomiske ansvar og risiko. Hertil kom, at selskabet leverede materialerne, opstillede stilladset, stillede arbejdstøj med firmalogo til rådighed og sørgede for transport, mens de udenlandske arbejdere alene medbragte eget håndværktøj – og at murer-, tømrer- og terrassearbejdet lå direkte inden for selskabets registrerede forretningsområde.

Samme mønster ses i [rose-okulationsdommen](#), hvor Højesteret lagde vægt på, at okulation og podning var en nødvendig og sædvanlig del af planteskolens produktion, at arbejdet skete på planteskolens arealer med dens materialer, og at planteskolen bar risikoen for slutproduktet.

LOV

[Kildeskatteloven § 2, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser 29.11.2021

Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede 17.03.2026

§ 4 Dokumentations- og beviskrav – kontrakten afgør ikke

Et gennemgående træk i Landsskatterettens praksis er, at **kontraktens betegnelse ikke er afgørende** – nævnet ser på de reelle forhold. Det følger direkte af forarbejderne, at kvalifikationen "ikke er bundet af, hvad parterne gennem aftaler formelt og kontraktligt forpligter sig til". Bevisbyrden for, at en opgave er tilstrækkeligt udskilt til en selvstændig udenlandsk entreprenør, påhviler reelt den danske hvervgiver.

I [j.nr. 24-0042131](#) var de formelle entreprisetræk til stede – faste priser, henvisning til AB 92, klausuler om egenkontrol og udbedring af mangler samt eget værktøj – men Landsskatteretten fandt dem ikke tilstrækkelige, fordi de faktiske forhold pegede på integration:

- selskabet leverede **materialerne**,
- der kunne ikke fremlægges et eneste **eksempel på, at underleverandørerne havde udbedret fejl og mangler**,
- "godkendelsen" af arbejdet skete **mundtligt uden skriftlig dokumentation**,
- flere underleverandører **uden ansatte havde ifølge RUT-registret ingen anden hvervgiver end selskabet**, og
-

en af "underleverandørerne" og dennes ansatte blev senere **ansat direkte** i selskabet (bl.a. for at undgå 183-dages-reglen).

Beviskravet skærpes altså: det er ikke nok at fremlægge en kontrakt og en faktura, hvis realiteten – materialer, instruktion, risiko og kundekreds – viser, at den udenlandske arbejdskraft indgår i den danske virksomheds egen drift. Højesteret formulerede beviskravet således i [rose-okulationsdommen](#):

"Det er ikke godtgjort, at det pågældende arbejde har været tilstrækkeligt udskilt fra planteskolens virksomhed. Der forelå derfor arbejdsudleje."

LOV

[Kildeskatteloven § 2, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser 29.11.2021

Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede 17.03.2026

§ 5 Indeholdelse og hæftelse efter § 69 – forsømmelighedsvurderingen

Når arbejdet kvalificeres som arbejdsudleje, indtræder indeholdelsespligten efter [§ 46, stk. 1](#) for den danske hvervgiver, og skatten udgør 30 pct. efter [§ 48 B](#) plus 8 pct. arbejdsmarkedsbidrag. Forsømmer hvervgiveren at indeholde, hæfter denne efter [§ 69, stk. 1](#):

"Den som undlader at opfylde sin pligt til at indeholde skat, eller som indeholder denne med for lavt beløb, er over for det offentlige umiddelbart ansvarlig for betaling af manglende beløb, medmindre han godtgør, at der ikke er udvist forsømmelighed fra hans side ved iagttagelse af bestemmelserne i denne lov."

Bevisbyrden for fravær af forsømmelighed påhviler hvervgiveren, og praksis er restriktiv: kendte hvervgiveren de faktiske omstændigheder, der begrunder indeholdelsespligten, anses undladelsen normalt for forsømmelig. Det var udfaldet i [Skare Meat Packers-dommen \(sag 257/2010\)](#), hvor Højesteret fandt, at selskabet hæftede efter § 69, stk. 1, fordi det var bekendt med de faktiske forhold om de hollandske slagteres arbejde – uanset at der på tidspunktet verserede drøftelser mellem de danske og hollandske skattemyndigheder om fortolkningen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Tilsvarende hæftede planteskolen i [rose-okulationsdommen](#), og i [j.nr. 24-0042131](#) stadfæstede Landsskatteretten både kvalifikationen og det beløbsmæssige hæftelseskrav.

For arbejdsudlejede beregnes skatten af bruttoindtægten; vælger den arbejdsudlejede ikke at blive beskattet som almindelig begrænset skattepligtig lønmodtager, er 30 pct.-skatten og AM-bidraget endelige.

LOV

[Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7](#)[Kildeskatteloven § 46, stk. 1](#)[Kildeskatteloven § 48 B](#)[Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser 29.11.2021

Højesteret · Indeholdelsespligt og hæftelse for A-skat ved international arbejdsudleje fra Holland 17.04.2012

Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede 17.03.2026

§ 6 Klagebehandling og sagsgang ved Landsskatteretten

En arbejdsudlejesag starter med Skattestyrelsens afgørelse om indeholdelsespligt og hæftelse. Afgørelsen kan påklages, hvorefter Skatteankestyrelsen forbereder sagen for Landsskatteretten. Sagsgangen i [j.nr. 24-0042131](#) illustrerer forløbet: uanmeldt kontrolbesøg på byggepladsen (sammen med Arbejdstilsynet og politiet), materialeindkaldelser, partshøring, møde i Skatteankestyrelsen (med polsk tolk) og endelig afgørelse.

Landsskatterettens prøvelse er fuld: nævnet efterprøver både kvalifikationen og den talmæssige opgørelse og kan stadfæste, nedsætte, forhøje eller hjemvise. Afgørelsen er bindende for skattemyndighederne, men kan af begge parter indbringes for domstolene. At nævnsafgørelser ikke er sidste ord, ses tydeligt af [rose-okulationsdommen](#): her nåede sagen helt til Højesteret, der **omstødte landsrettens frifindelse** af planteskolen og gav Skatteministeriet medhold i, at der forelå arbejdsudleje. Sagskæden understreger, at den udenlandske arbejdskrafts kvalifikation i sidste instans afgøres efter de samme integrationskriterier, uanset hvilket niveau sagen befinder sig på.

PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser	29.11.2021
	Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede	17.03.2026

§ 7 Sammenhæng med Højesterets praksis – "tilstrækkelig udskillelse"

Højesteret har i to ledende domme fastlagt rammerne, som Landsskatteretten anvender.

Skare Meat Packers (dom af 17. april 2012, sag 257/2010) angik hollandske slagtere, der via et hollandsk vikarbureau blev stillet til rådighed for slagtning i Danmark. Højesteret fastslog, at slagterne var begrænset skattepligtige efter [§ 2, stk. 1](#), at vederlaget var A-indkomst efter [§ 43, stk. 2, litra h](#), og at udtryk i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, der ikke er defineret, skal fortolkes efter dansk intern ret (arbejdsudlejebegrebet). Selskabet hæftede efter [§ 69, stk. 1](#).

Rose-okulationsdommen (dom af 29. november 2021, BS-47703/2020-HJR) angik specialiseret okulation, podning og nedklipning af roser og frugttræer udført af engelske og polske firmaer på en planteskole. Trods entreprisekontrakter med enhedspriser og bonusordninger fandt Højesteret, at arbejdet var arbejdsudleje, fordi det var en nødvendig og sædvanlig del af planteskolens produktion og ikke tilstrækkeligt udskilt. Dommen er det centrale udtryk for, at bevisbyrden for tilstrækkelig udskillelse påhviler den danske virksomhed, og at specialiseret know-how ikke i sig selv gør arbejdet til entreprise, når opgaven indgår i virksomhedens kerneproduktion.

Landsskatteretten følger denne linje, jf. [j.nr. 24-0042131](#), hvor de samme integrationskriterier førte til, at byggevirksomhedens polske underleverandører blev anset for arbejdsudlejede/lønmodtagere.

LOV	Kildeskatteloven § 2, stk. 1	Kildeskatteloven § 43, stk. 2	Kildeskatteloven § 69, stk. 1
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser		29.11.2021
	Højesteret · Indeholdelsespligt og hæftelse for A-skat ved international arbejdsudleje fra Holland		17.04.2012
	Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede		17.03.2026

§ 8 Sammenfatning – det bærende mønster i praksis

Det bærende mønster i praksis kan sammenfattes således:

- **Integration frem for form:** Afgørende er, om arbejdet er en integreret del af den danske virksomheds forretningsområde – ikke kontraktens overskrift.
- **Reel udskillelse kræves:** Entreprise forudsætter, at opgaven er udskilt til en selvstændig udenlandsk virksomhed, der leder arbejdet, leverer det væsentlige materiel og bærer den reelle økonomiske risiko.
- **Realitet slår dokumenter:** Faste priser, AB 92-vilkår og egenkontrol er ikke nok, hvis materialer, instruktion, godkendelse og kundekreds viser integration.
- **Hæftelse ved kendskab:** Kender hvervgiveren de faktiske forhold, er manglende indeholdelse forsømmelig, og der hæftes efter § 69, stk. 1.

Mønstret er konsistent fra [j.nr. 24-0042131](#) over [rose-okulationsdommen](#) til [Skare Meat Packers \(sag 257/2010\)](#).

Oversigten behandler alene den skatteretlige afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise. Den dækker ikke nægtelse af fradrag for fiktive underleverandørfakturaer (se [fiktive-underleverandørfakturaer](#)), den ansættelsesretlige sondring mellem lønmodtager og selvstændig (se [lønmodtager-vs-selvstændig](#)) eller spørgsmål om bopæl og fuld skattepligt (se [bopæl-skattepligt](#)).

LOV [Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#)

PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser	29.11.2021
	Højesteret · Indeholdelsespligt og hæftelse for A-skat ved international arbejdsudleje fra Holland	17.04.2012
	Landsskatteretten · Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede	17.03.2026

REFERENCE Lovgrundlag

6 paragraffer

Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7	Kildeskatteloven § 2 stk. 1
Kildeskatteloven § 43 stk. 2	Kildeskatteloven § 46 stk. 1
Kildeskatteloven § 48 B	Kildeskatteloven § 69 stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser

3 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

2

29.11.2021	Beskatning af udenlandsk arbejdskraft: Afgrænsning mellem arbejdsudleje og entreprise ved okulation af roser	bs-47703-2020-hjr
17.04.2012	Indeholdelsespligt og hæftelse for A-skat ved international arbejdsudleje fra Holland	257-2010

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

1

17.03.2026	Indeholdelsespligt for arbejdsudlejeskat og A-skat – polske underleverandører i murerfirma anset som lønmodtagere og arbejdsudlejede	24-0042131
------------	--	------------

02

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over beskatning af fri bil

Landsskatterettens praksis om rådighedsbeskatning efter ligningslovens § 16, stk. 4

Version 2 · Opdateret 8. sep. 2026 · 65 afgørelser · 2009-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Beskatning af fri bil er rådighedsbeskatning: det er selve den private rådighed over arbejdsgiverens eller eget selskabs bil, der udløser skat efter [ligningslovens § 16, stk. 4](#) – ikke omfanget af den faktiske private kørsel. Landsskatteretten er klageinstans for Skattestyrelsens afgørelser på området, jf. [skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1](#), og nævnets praksis er den mest omfattende retskilde om formodningsreglen, kørebogens indhold, specialindrettede køretøjer, splitleasing og fastlæggelsen af nyvognsprisen. Denne oversigt kortlægger, hvad Landsskatteretten gentagne gange lægger vægt på, hvornår bevisbyrden vender, og hvordan domstolene – senest Højesteret i autocamper-sagen og Østre Landsret i Porsche-sagen – har bekræftet nævnets linje.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Det er rådigheden over bilen – ikke den faktiske private kørsel – der beskattes efter ligningslovens § 16, stk. 4; omfanget af privat brug er uden betydning, og der gælder ingen bagatelgrænse.
- 02** Landsskatteretten kræver som altovervejende hovedregel et LØBENDE ført kørselsregnskab for at anse formodningen om privat rådighed for afkræftet; en efterfølgende rekonstrueret kørebog tilsidesættes som efterrationalisering.
- 03** Landsskatteretten anvender en SKÆRPE formodningsregel, når hovedaktionærens bopæl er sammenfaldende med selskabets adresse, eller når bilen henstår ved bopælen uden for arbejdstid.
- 04** Landsskatteretten afviser, at en fraskrivelseserklæring i sig selv er tilstrækkelig – erklæringen skal understøttes af et kørselsregnskab eller af faktiske forhold, der reelt afskærer rådigheden.
- 05** Landsskatteretten accepterer, at bevisbyrden påhviler Skattestyrelsen, når bilen ikke er parkeret ved bopælen, adresserne ikke er sammenfaldende, og husstandens kørselsbehov er dækket af private biler – men bevisbyrden vendes, hvis de faktiske forhold (luksusbil uden driftsmæssig begrundelse, tankninger nær bopælen, observationer, parkeringslicenser) taler for privat rådighed.
- 06** For gulpladebiler uden betalt tillægsafgift for privat anvendelse og med fratrukket moms er udgangspunktet, at bilen ikke anvendes privat; bevisbyrden for privat brug påhviler da skattemyndighederne.

- 07** At husstanden råder over én eller flere private biler kan ikke i sig selv afkræfte formodningen om rådighed over firmabilen.
- 08** Et køretøj falder kun uden for § 16, stk. 4, hvis det efter en konkret vurdering er uegnet som alternativ til en privat bil; fastmonteret reolindretning i en almindelig varebil med sideruder og frit passagersæde er ikke nok.
- 09** Kørsel mellem hjem og arbejde er privat kørsel – også for hovedaktionæren – medmindre 60-dages-reglen i ligningslovens § 9 B er overholdt og dokumenteret.
- 10** Kørsel foretaget for et ANDET (også koncernforbundet) selskab end det, der stiller bilen til rådighed, anses for privat kørsel i relation til det udlejende selskab.
- 11** Splitleasing anerkendes kun, hvis samtlige administrativt fastlagte betingelser er opfyldt: separate aftaler uden krydsende opsigelse, direkte betaling til leasinggiver, proportional fordeling af SAMTLIGE udgifter, løbende (månedlig) regulering efter faktisk kørsel og et detaljeret kørselsregnskab, der stemmer med kilometertælleren.
- 12** Landsskatteretten fastlægger "nyvognsprisen" som bilens pris i handel og vandel ved salg til en SLUTBRUGER – ikke den værdi, der er anvendt ved afgiftsberigtigelsen eller oplyst af forhandleren som "skatteværdi".
- 13** Egenbetaling nedsætter kun beskatningsgrundlaget, når den er sket i indkomståret med BESKATTEDE midler direkte til arbejdsgiveren og er indtægtsført dér; betaling med ubeskattede midler eller mellem to selskaber tæller ikke.
- 14** Fri bil til en hovedaktionær er en kontrolleret transaktion omfattet af den forlængede ansættelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5 – Landsskatteretten opgav i 2014 sin tidligere modsatte praksis efter landsretternes underkendelse.

Retsgrundlaget: den skematiske rådighedsbeskatning i

§ 1 ligningslovens § 16, stk. 4

Værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder medregnes ved indkomstopgørelsen, når godet modtages som led i et ansættelsesforhold, jf. [ligningslovens § 16, stk. 1](#), jf. [statsskattelovens § 4](#).

For biler fastsættes værdien ikke efter markedsværdien i [§ 16, stk. 3](#), men skematisk efter [§ 16, stk. 4](#). Får en hovedaktionær bilen stillet til rådighed som udbytte, følger beskatningen af [§ 16 A, stk. 5](#), men værdien ansættes fortsat efter [§ 16, stk. 4](#).

De centrale elementer i den gældende bestemmelse er:

- **Satserne.** Historisk 25 pct. af de første 300.000 kr. og 20 pct. af resten. Ved ændringsloven af 14. februar 2021 blev satserne omlagt gradvist, og fra og med **indkomståret 2025 udgør den årlige værdi 22,5 pct. af hele bilens værdi.**
-

Minimumsgrundlaget. "Bilens skattepligtige værdi beregnes dog mindst af 160.000 kr." Det er baggrunden for de mange sager, hvor beskatningen fastsættes til mindsteværdien, jf. bl.a. [10-03452](#) og [11-01828](#).

- **Miljøtillægget.** Til værdien lægges den årlige brændstofforbrugs-/vægtafgift eksklusive udligningsafgift og privatbenyttelsestillæg. Tillægsprocenten er ved samme ændringslov hævet trinvist, og udgør **fra indkomståret 2025 den årlige afgift med tillæg af 600 pct.**
- **Nyvognsprisen.** For biler anskaffet af arbejdsgiveren højst 3 år efter første indregistrering opgøres værdien til den oprindelige nyvognspris i 36 måneder og derefter til 75 pct. heraf. Ved **lov nr. 92 af 31. januar 2020** blev indsat, at der ved genberegning af den afgiftspligtige værdi efter [registreringsafgiftslovens § 9 a](#) anvendes en beregnet nyvognspris baseret på den genberegnete værdi fra genberegningstidspunktet. For biler anskaffet mere end tre år efter første indregistrering anvendes arbejdsgiverens købspris inklusive istandsættelsesudgifter.
- **Egenbetaling.** Værdien "nedsættes med den skattepligtiges betaling i indkomståret til arbejdsgiveren mv. for råderetten".
- **Gulpladeundtagelsen.** For varebiler omfattet af [vægtafgiftslovens § 4, stk. 1, II, A](#) finder reglerne kun anvendelse, hvis der skal betales tillægsafgift for privat anvendelse (dagældende [vægtafgiftslovens § 2-](#), nu § 2 a). Undtagelsen blev indsat i 2002 og skulle efter forarbejderne "forhindre uhensigtsmæssige dokumentationskrav for firmabiler, der ikke anvendes privat".
- **Sælger-/60-dages-reglen.** Kørsel mellem hjem og virksomhed højst 1 dag om ugen eller i indtil 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder anses ikke for privat kørsel for skattepligtige, der som led i kundeopsøgende arbejde fra hjemmet i øvrigt udelukkende kører erhvervsmæssigt, jf. sammenhængen med [ligningslovens § 9 B, stk. 1](#).
- **Ladestander.** Værdien af en arbejdsgiverbetalt ladestander med installation ved bopælen beskattes ikke, når der samtidig stilles el- eller pluginhybridbil til rådighed – dog med en 6-måneders-regel ved kortere rådighedsperioder.

Der er pr. dags dato ingen vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer til ligningslovens § 16.

LOV

[Ligningsloven § 9b, stk. 1](#)[Ligningsloven § 16, stk. 1, 3, 4](#)[Ligningsloven § 16a, stk. 5](#)[Registreringsafgiftsloven § 9a](#)[Statsskatteloven § 4](#)[Vægtafgiftsloven § 4, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Indberetning af værdi af fri bil - [virksomhed1] ApS

23.04.2012

Landsskatteretten · Beskatning af hovedanpartshaver for fri bil til rådighed

29.04.2011

§ 2 Landsskatterettens prøvelseskompetence og prøvelsesintensitet i fri bil-sager

Landsskatteretten afgør klager over Skattestyrelsens afgørelser, jf. [skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1](#). Prøvelsen er **fuld** – retten efterprøver både den retlige kvalifikation (er køretøjet en "bil" omfattet af § 16, stk. 4? er der ført fyldestgørende kørebog?) og de bevismæssige vurderinger, og den kan sætte sit eget skøn i stedet for Skattestyrelsens.

Prøvelsesintensiteten falder i tre spor:

1. **Rådighedsspørgsmålet prøves fuldt ud og konkret.** Retten går ind i de faktiske omstændigheder – parkeringssted, tankningsmønster, observationer, husstandens bilpark – og når regelmæssigt frem til et

andet resultat end Skattestyrelsen. I [13-4778432](#) og [11-03498](#) nedsatte retten forhøjelserne til 0 kr., og i [24-0000531](#) ophævede retten beskatningen, bl.a. fordi Skattestyrelsen ikke engang havde påvist, hvilken bil der skulle have været til rådighed.

2. **Værdiansættelsen prøves som et skøn med sagligt grundlag.** Hvor nyvognsprisen skal skønnes, tiltræder retten Skattestyrelsens skøn, hvis det hviler på markedsdata, jf. [19-0058772](#) og [19-0107381](#), men fastsætter selv beløbet, når materialet tilsiger det.
3. **Ugyldighed og frister prøves ex officio-agtigt.** Retten annullerer afgørelser, der er truffet efter fristudløb, uanset at rådighedsspørgsmålet materielt er ubestridt, jf. [11-0300745](#) og [11-04516](#).

At afgrænsningerne er reelt vanskelige, ses af de **dissenser**, retten afgiver i netop dette sagsområde: 3-1 om nyvognsprisen i [19-0005248](#), 2-1 samme sted i [20-0006251](#) og 2-1 om specialindretning i [23-0016105](#), hvor mindretallet fandt det "utvivlsomt", at varevognen var et specialindrettet køretøj.

Landsskatteretten prøver derimod ikke spørgsmål, der ikke er en klageberettiget afgørelse for den pågældende part. I [24-0056748](#) afviste retten selskabets klage over kvalifikationen af et aktionærlån, fordi beskatningen skete hos hovedanpartshaveren personligt og ikke havde retlig virkning for selskabets egne skatteforhold.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 11, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån	16.10.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver	19.11.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten ophæver beskatning af fri bil for hovedanpartshaver i bilvirksomhed	06.05.2024
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil – fastsættelse af nyvognspris	26.11.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af værdi af fri bil baseret på nyvognspris	30.06.2020
	Landsskatteretten · Fastlæggelse af nyvognspris ved beskatning af fri bil (Volvo XC90) for hovedaktionær	13.12.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil – Fastsættelse af nyvognspris for brugt bil	23.10.2019
	Landsskatteretten · Manglende grundlag for beskatning af fri bil: Hovedanpartshaver	17.09.2015
	Landsskatteretten · Ugyldig skatteansættelse af fri bil for direktør/hovedanpartshaver grundet overskredet ansættelsesfrist	02.11.2012
	Landsskatteretten · Fri bil til hovedanpartshaver var ikke en kontrolleret transaktion - ansættelsesfrist overskredet for to indkomstår	03.10.2012
	Landsskatteretten · Ingen beskatning af fri bil for hovedaktionær – manglende sandsynliggørelse af privat benyttelse	08.12.2011

§ 3 Hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved rådighedsvurderingen

På tværs af afgørelserne fremtræder et stabilt katalog af omstændigheder, som Landsskatteretten gentagne gange tillægger afgørende betydning. De kan opdeles i **rådighedsindicier**, som trækker mod beskatning, og **afkræftelsesmomenter**, som kan pege den anden vej.

Landsskatteretten lægger vægt på følgende i skærpende retning:

- **Adressesammenfald mellem bopæl og selskabets adresse.** Dette er det tungeste enkeltmoment. I [24-0056748](#) udtalte retten, at der ved adressesammenfald opstår en "stærk formodning" for privat rådighed,

der som udgangspunkt kun kan afkræftes ved et løbende ført kørselsregnskab. Samme linje i [12-0272925](#), [17-0929251](#) og [23-0016105](#).

- **Fysisk nærhed, selv uden formelt sammenfald.** I [15-0059167](#) lå bopælen på en naboejendom under 1 km fra selskabet; retten fandt, at bilen dermed reelt var tilgængelig "på samme måde, som hvis den havde været parkeret på bopælen".
- **Registreringsforholdene.** Indregistrering til privat personbefordring eller til *blandet* benyttelse (papegøjeplader) samt betalt privatbenyttelsestillæg er selvstændige indicier, jf. [13-0169959](#), [11-03253](#) og [13-0088182](#), hvor selskabet selv havde oplyst, at registreringen var sket for at tillade private "svinkeærinder".
- **Bilens karakter.** Dyre luksusbiler uden driftsmæssig begrundelse skærper kravene til skatteyderen, jf. [19-0059465](#) og [13-0226021](#) (Mercedes ML og Range Rover).
- **Konkrete spor af privat brug.** Politiobservationer og kontrolstop ([12-0225243](#), [10-03452](#)), private varer fundet i bilen ved toldkontrol ([22-0041503](#)), tankninger nær bopælen i weekender og ferier ([19-0059465](#)), private **beboerlicenser** til selskabets biler og ægtefællens registrering i en fartkontrol ([13-0226021](#)) samt Google Street View-billeder af bilen på privatadressen ([14-1019816](#)).
- **Kørsel mellem hjem og arbejde.** Denne kørsel er privat kørsel – også når arbejdspladsen ligger tæt på bopælen – jf. [11-01830](#), [09-00288](#) og [09-00192](#).

Omvendt tillægger Landsskatteretten disse forhold vægt i afkræftende retning:

- **Bilen henstår fast på selskabets adresse,** dokumenteret ved fx garageleje, kombineret med at bopæl og selskabsadresse ikke er sammenfaldende ([13-4778432](#)).
- **Fravær af observationer af privat brug** hos Skattestyrelsen ([11-03498](#), [10-02349](#)).
- **Dokumenteret dækning af det private kørselsbehov** ved egen bil – men dette moment er *aldrig* tilstrækkeligt alene. Retten har flere gange udtrykkeligt afvist, at private biler i husstanden i sig selv afkræfter formodningen ([19-0059465](#), [17-0929251](#), [13-0226021](#)).

En række forklaringer bliver konsekvent afvist som irrelevante: at bilen kun sjældent blev brugt, at den stod på værksted, at klageren ikke havde kørekort, eller at bilen indgik i varelageret. I [19-0007690](#) fastslog retten med henvisning til byretspraksis, at manglende kørekort ikke i sig selv afskærer rådighed, og i [13-0226021](#), at værkstedsophold er uden betydning, fordi det er rådigheden og ikke den faktiske kørsel, der beskattes.

LOV	Ligningsloven § 16, stk. 4	Ligningsloven § 16a, stk. 5	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån		16.10.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver		19.11.2024
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Privat kørsel i firmabil på gule plader		07.10.2022
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver – manglende afkræftelse af formodning om privat rådighed		28.08.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bolig og fri bil - Hovedaktionærs bevisbyrde og skønsmæssig ansættelse af forbrugsudgifter		22.07.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab og aftale om privat benyttelse		25.01.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab - naboejendom		08.02.2017
	Landsskatteretten · Varebil anset for privat rådighed trods forbud og påstand om specialindretning		22.12.2016
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver trods besiddelse af private biler		08.09.2016

Landsskatteretten · Manglende grundlag for beskatning af fri bil: Hovedanpartshaver	17.09.2015
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil på gule plader trods fraskrivelseserklæring	07.08.2015
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Rådighed - Gulpladebil	08.06.2015
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - rådighed over firmabil - hovedaktionær	09.04.2015
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver ved manglende bevis for udelukkende erhvervsmæssig anvendelse	23.07.2013
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af værdi af fri bil - Kørsel mellem privat bopæl og kontor	23.04.2012
Landsskatteretten · Ingen beskatning af fri bil for hovedaktionær – manglende sandsynliggørelse af privat benyttelse	08.12.2011
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Blandet anvendelse	20.10.2011
Landsskatteretten · Hovedanpartshaver frifundet for beskatning af gulpladebil trods manglende kørselsregnskab	13.09.2011
Landsskatteretten · Beskatning af hovedanpartshaver for fri bil til rådighed	29.04.2011
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Aktionær og lønmodtager - Kørsel mellem hjem og arbejde	10.12.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om beskatning af fri varebil på gule plader	19.08.2009

Bevisbyrdens placering: hovedaktionærformodningen over for gulpladeudgangspunktet

§ 4

Landsskatterettens praksis opererer med to modsatrettede udgangspunkter, og udfaldet af en sag afgøres i vidt omfang af, hvilket spor sagen falder i.

Spor 1 – hovedaktionærformodningen. Når en hovedaktionær har råderet over en firmabil, gælder en formodning for, at bilen også er til rådighed for privat kørsel. Formodningen bygger på interessefællesskabet mellem selskabet og ejeren, og bevisbyrden for det modsatte påhviler skatteyderen. Formuleringen går igen fra [11-0298080](#) over [11-0301492](#) til [24-0045044](#).

Spor 2 – den delvist omvendte bevisbyrde ved manglende bopælstilknytning. Er der ikke addressesammenfald, og står bilen ikke ved bopælen, påhviler bevisbyrden som udgangspunkt Skattestyrelsen. Det blev udtrykkeligt lagt til grund i [13-4778432](#):

"Under disse omstændigheder påhvilede det SKAT at løfte bevisbyrden for, at selskabet havde stillet bilen til rådighed for klagerens private brug."

Men sporet er skrøbeligt: bevisbyrden **vendes tilbage** til skatteyderen, hvis de faktiske forhold i øvrigt taler for privat rådighed. I [19-0059465](#) anerkendte retten udgangspunktet, men fandt bevisbyrden vendt, fordi bilerne lejlighedsvis havde befundet sig ved privatadressen og sommerboligen i Sverige og var tanket nær hjemmet i weekender og ferier. Samme mekanik i [15-0059167](#) og [14-1019816](#) – sidstnævnte er lærerig, fordi retten inden for samme afgørelse nåede modsatte resultater for tre biler: to blev beskattet (observationer, ingen kørebog, ingen private biler i husstanden), mens en tredje blev nedsat til 0 kr., fordi der ikke var "tilstrækkelige holdepunkter for at vende bevisbyrden".

Spor 3 – gulpladeudgangspunktet. For varebiler på gule plader, hvor der ikke er betalt tillægsafgift for privat anvendelse, og hvor momsen er fratrasket, er selve registreringsforholdet efter forarbejderne en tilkendegivelse af, at bilen ikke anvendes privat. Skattemyndighederne må som udgangspunkt lægge dette til grund, og bevisbyrden for privat brug påhviler dem. Det gav medhold i [10-02349](#) – hvor der end ikke var ført kørselsregnskab – og i [10-03202](#), hvor et stop ved grænsehandelen for at købe drikkevarer til personalets

sommerfest blev anset for erhvervsmæssigt. Men bevisbyrden er ikke uoverstigelig: den blev løftet i [09-00288](#) alene på klagerens egen oplysning om, at bilen blev taget med hjem efter arbejdstids ophør, og i [12-0225243](#) på ét politistop.

Endelig gælder, at kørsel for et **andet selskab** end det, der stiller bilen til rådighed, er privat kørsel i relation til det udlejende selskab. Princippet blev fastslået i [11-0298080](#) og fastholdt for koncernforbundne selskaber i [24-0045044](#).

LOV	Ligningsloven § 16, stk. 4	Vægtafgiftsloven § 2	Vægtafgiftsloven § 4, stk. 1
PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning		19.09.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver – manglende afkræftelse af formodning om privat rådighed		28.08.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab - naboejendom		08.02.2017
	Landsskatteretten · Manglende grundlag for beskatning af fri bil: Hovedanpartshaver		17.09.2015
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil på gule plader trods fraskrivelseserklæring		07.08.2015
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - rådighed over firmabil - hovedaktionær		09.04.2015
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver ikke i stand til at afkræfte formodning om privat benyttelse		30.11.2012
	Landsskatteretten · Hovedanpartshaver beskattet af fri bil grundet manglende bevis for udelukkende erhvervsmæssig brug		08.10.2012
	Landsskatteretten · Hovedanpartshaver frifundet for beskatning af gulpladebil trods manglende kørselsregnskab		13.09.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Erhvervsmæssig brug af gulpladebil		12.05.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om beskatning af fri varebil på gule plader		19.08.2009

§ 5 Dokumentationskravene: kørebogen, fraskrivelseserklæringen og hvad der ikke rækker

Landsskatteretten stiller meget håndfaste krav til den dokumentation, der skal afkræfte rådighedsformodningen. Kravene er i praksis afledt af [bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 2](#), som retten anvender analogt: bogføringsbilaget skal indeholde modtagerens navn, adresse og CPR-nummer, **kørlens erhvervsmæssige formål**, dato, kørlens mål med eventuelle delmål og antal kørte kilometer.

Hertil kommer Landsskatterettens egne, gennemgående krav:

- **Kørebogen skal føres LØBENDE.** En efterfølgende udarbejdet kørebog tilsidesættes. I [24-0056748](#) hedder det:

"Landsskatteretten lægger på den baggrund til grund, at selskabet ikke løbende har ført et kørselsregnskab, og at den efterfølgende udarbejdede kørebog ikke kan tillægges betydning i sagen."

- **Kørebogen skal kunne afstemmes med bilens kilometertæller.** Differencer bringer hele regnskabet i miskredit – i [18-0005998](#) og [18-0006282](#) var forskellen 8.929 km, og forklaringer om GPS-firmwarefejl og hjulstørrelse ændrede ikke, "at registreringen var forkert".

Formålsangivelsen er ikke en formalitet. Manglende formål var selvstændigt afgørende i [24-0045044](#) og i byretssagen [BS-40834/2021-SVE](#).

- **Fejlregistreringer i et vist omfang er ikke bagatelagtige.** I [20-0018650](#) udtalte retten: "Landsskatteretten anser ikke de gentagne fejlregistreringer som simple fejlindtastninger. Der lægges vægt på, at fejlregistreringerne er sket i et så stort omfang, at det ikke kan anses for bagatelagtigt."
- **En registrering som "privat" kan ikke omgøres bagefter.** I [25-0022961](#) var netop de kørebøger, klageren påberåbte sig, dem der fældede ham: de viste bilerne parkeret ved bopælen weekender igennem, og kørslers til fire golfklubber var dels registreret som privat, dels som erhverv.
- **Andre bevismidler rækker sjældent.** Kalendere med stikord ([23-0016105](#)), revisorerklæringer om, at man ikke er blevet bekendt med privat brug ([12-0272925](#)), og interne memoer til de ansatte ([19-0059465](#)) er alle afvist.

Fraskrivelseserklæringen vurderes selvstændigt. Landsskatteretten har på den ene side betegnet en skriftlig aftale om, at bilen ikke må bruges privat, som en "absolut betingelse" for at undgå beskatning i sager, hvor bilen parkeres ved bopælen ([08-02964](#)). På den anden side er erklæringen **ikke tilstrækkelig i sig selv** – i [15-0059167](#) fandt retten, at der kræves konkret bevis, og i [12-0225243](#) blev erklæringen tilsidesat, fordi "den faktiske brug modsagde erklæringen". Erklæringen får derimod reel vægt, når den understøttes af andre forhold, som i [09-03330](#), hvor en frasigelseserklæring sammen med gulpladeregistrering, arbejdsstedsskifte inden for 60-dages-reglen og to nyanskaffede private biler førte til nedsættelse til 0 kr.

Det er dog **ikke umuligt** at løfte bevisbyrden. I [08-01578](#) accepterede retten en efterfølgende sammenskrevet kørebog, fordi kilometerstanden var ført løbende, sammenskrivningen ikke afveg fra kalendernotater og adresser, og udvisendet stemte med en værkstedsregning. Og i [11-02086](#) blev formodningen afkræftet ved daglige kørselsregistreringer, en efterfølgende besøgsrapport bekræftet af mødedeltagerne, og dokumenteret overholdelse af 60-dages-reglen i [ligningslovens § 9 B, stk. 1](#).

Endelig fastslog retten i [15-0059167](#), at den såkaldte sælgerregel i [ligningslovens § 9 B, stk. 3](#) alene angår, hvornår kørsel mellem hjem og arbejde er erhvervsmæssig – den siger intet om den generelle rådighed over firmabilen og fritager derfor ikke for kørebogskravet.

LOV [Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 2](#)

[Ligningsloven § 9b, stk. 1, 3](#)

[Ligningsloven § 16, stk. 4](#)

PRAKSIS	Byretten · Selskabsejer beskattet af fri Porsche 911 Turbo trods påstået erhvervsmæssig kørsel og splitleasing	13.06.2023
	Landsskatteretten · Chauffør beskattet af fri bil trods påstået udelukkende erhvervsmæssig anvendelse af selskabets splitleasede Mercedes-biler	22.06.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån	16.10.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning	19.09.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver	19.11.2024
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver – manglende afkræftelse af formodning om privat rådighed	28.08.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil ved splitleasing grundet mangelfuldt kørselsregnskab og grov uagtsomhed	15.06.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil: Manglende overholdelse af betingelser for splitleasing	04.10.2019

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende opfyldelse af betingelser for splitleasing	04.10.2019
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab - naboejendom	08.02.2017
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil på gule plader trods fraskrivelseserklæring	07.08.2015
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Rådighed - Gulpladebil	08.06.2015
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Afkræftelse af formodning om privat kørsel	30.04.2012
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Varebil på gule plader og fravigelseserklæring	08.09.2010
Landsskatteretten · Landsskatteretten om beskatning af fri bil og bevisbyrde for erhvervsmæssig kørsel	29.05.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om beskatning af fri firmabil fra tysk selskab	13.05.2009

Specialindrettede køretøjer, gulpladebiler og grænsen mod § 16, stk. 3

Er et køretøj **uegnet som alternativ til en privat bil**, falder det uden for den skematiske beskatning i [§ 16, stk. 4](#), og privat kørsel beskattes i stedet efter markedsværdien i [§ 16, stk. 3](#). Sondringen er en af de mest omtvistede i Landsskatterettens praksis.

Den klassiske medholdssag er [10-02930](#), hvor en Nissan Pathfinder med hylder, værktøjsrum, skuffer, kompressor og hydraulisk værktøj samt en tilsmudset stand blev anset for en specialindrettet værkstedsbil, der ikke var egnet som alternativ til en privat bil. Beskatningen blev nedsat til 0 kr., og der blev i stedet indrømmet et skønsmæssigt befordringsfradrag.

De fleste sager falder dog ud til Skattestyrelsens fordel, og begrundelserne er bemærkelsesværdigt ensartede. I [13-0088182](#) opregnede retten kriterierne:

- bilen var en almindelig varebil **med sideruder** og som biltype velegnet til privat brug,
- **passagersædet** ved siden af førersædet kunne frit benyttes til persontransport,
- bilen var **ikke tilsmudset** i en sådan grad, at den var uegnet til privat brug,
- de fastmonterede reoler fyldte kun en begrænset del af varerummet, og resten indeholdt **løse genstande**, der let kunne fjernes,
- et gitter bag førersædet var ikke tilstrækkeligt.

Samme test anvendes i [23-0016105](#) (Ford Transit Custom med én reol og flytbare redskaber som cementblander, stige og spande – ikke specialindrettet, dog med dissens) og i [24-0056748](#), hvor en Nissan Navara pickup blev anset for "en almindelig personbil egnet til privat kørsel, selvom lastrummet anvendes til arbejdsredskaber".

For **gulpladebiler** går grænsen et andet sted: her er spørgsmålet ikke egnethed, men om der er betalt tillægsafgift for privat anvendelse. Er der ikke det, gælder gulpladeudgangspunktet ovenfor. Men afgrænsningen har afsmittende virkning på afgiftssiden: i [22-0041503](#) medførte fund af private varer i en VW Transporter beskatning tilbage fra anskaffelsen, og i [24-0051621](#) udløste en enkelt kørsel mellem bopæl og arbejdsplads i en mandskabsvogn opkrævning af fuld registreringsafgift.

Højesteret har afstukket rammen i [BS-30607/2020-HJR](#) om en autocamper:

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

Højesteret lagde vægt på, at autocamperen var indregistreret som personbil på hvide plader, havde otte siddepladser, var indrettet til camping og **ikke havde nogen erhvervmæssig specialindretning** – og ændrede derfor både byrettens og landsrettens resultat, så beskatningen skulle ske skematisk efter stk. 4 og ikke efter markedsværdien i stk. 3.

LOV	Ligningsloven § 9c	Ligningsloven § 16, stk. 3, 4	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven		01.06.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån		16.10.2025
	Landsskatteretten · Kørsel i mandskabsvogn mellem hjem og arbejde anset for privat kørsel – Registreringsafgift opkrævet		24.06.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver		19.11.2024
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Privat kørsel i firmabil på gule plader		07.10.2022
	Landsskatteretten · Varebil anset for privat rådighed trods forbud og påstand om specialindretning		22.12.2016
	Landsskatteretten · Ikke beskatning af fri bil - Specialindrettet værkstedsvogn		23.11.2011

§ 7 Splitleasing (deleleasing): de kumulative betingelser og de typiske fejl

Landsskatteretten indleder konsekvent sine splitleasingafgørelser med at slå fast, at **der ikke findes særregler i lovgivningen om dele- eller splitleasing**. Retsstillingen hviler på administrativ praksis, og det påhviler klageren at godtgøre, at samtlige krav i praksis er opfyldt for at undgå beskatning efter hovedreglen i [ligningslovens § 16, stk. 4](#).

Betingelserne, som retten opregnede samlet i [18-0006282](#), er:

1. **Separate og uafhængige leasingaftaler** mellem leasingselskabet og henholdsvis virksomheden og den ansatte – uden forpligtelser eller sammenhæng, der kan medføre opsigelse af den ene aftale ved ophør af den anden ("vandtætte skotter").
2. **Direkte betaling** af hver parts ydelse til leasingselskabet.
3. **Proportional fordeling af samtlige udgifter** – også vægtafgift, grøn ejerafgift, vedligeholdelse, dæk og værkstedsregninger.
4. **Løbende, typisk månedlig, regulering** af leasingydelsen efter den faktisk kørte fordeling; en slutaftregning ved leasingperiodens ophør er ikke tilstrækkelig.
5. Et **detaljeret og løbende ført kørselsregnskab**, der opfylder kravene i [bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 2](#) og stemmer overens med bilens kilometertæller.

Fejltyperne i praksis fordeler sig sådan:

Afgørelse	Bil	Den udslagsgivende mangel
18-0001609	Audi Q7	GPS-udskrifter uden til-/fra-adresser for privat kørsel; privat kørsel registreret som erhverv; ingen dokumentation for betaling af vægtafgift m.v.; halvårlig i stedet for månedlig regulering

18-0005998	Land Rover Discovery	8.929 km difference mellem kilometertæller og GPS-kørebog; kun én periodeopgørelse for december 2013 – august 2016
20-0018650	Porsche 911 og Range Rover Evoque	Selskabet betalte vedligeholdelse, brændstof, dæk og dele af direktørens private leasingydelser; privat kørsel (familiebesøg, motionscenter, sommerhus, børns skole) ført som erhverv
20-0031369	Audi S5 og BMW M3	Ingen separate aftaler; afregning først ved kontraktudløb; klageren betalte ikke sin del af den grønne ejerafgift rettidigt
24-0045044	Ferrari, Bentley, flere Mercedes	Manglende formålsangivelse; kørsel for koncernforbundne selskaber ført som erhverv; "egenbetalingerne" reelt tilbagebetalt

Et gennemgående forsvar er, at kravene – særligt kravet om månedlig regulering og om "vandtætte skotter" – først blev klart formuleret i Skatterådets praksis fra 2017 og i det efterfølgende styresignal, og derfor ikke kan anvendes med tilbagevirkende kraft. Landsskatteretten har konsekvent afvist synspunktet og fastholdt, at det påhviler leasingtager at sikre et korrekt kørselsregnskab og en løbende afregning, uanset at et professionelt leasingelskab har stået for beregningen (18-0005998, 18-0006282).

Splitleasing giver også arbejdsgiveren en selvstændig risiko: i 18-0006282 blev selskabet pålagt at indberette værdi af fri bil for hovedaktionæren til indkomstregistret, selv om det materielle spørgsmål var identisk med hovedaktionærens egen sag.

LOV

Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 2

Ligningsloven § 16, stk. 4

Ligningsloven § 16a, stk. 5

PRAKSIS	Landsskatteretten · Chauffør beskattet af fri bil trods påstået udelukkende erhvervsmæssig anvendelse af selskabets splitleasede Mercedes-biler	22.06.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning	19.09.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil ved splitleasing – manglende separate aftaler og løbende afregning	19.05.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil ved splitleasing grundet mangelfuldt kørselsregnskab og grov uagtsomhed	15.06.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil: Manglende overholdelse af betingelser for splitleasing	04.10.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende opfyldelse af betingelser for splitleasing	04.10.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - splitleasing - manglende kørselsregnskab - Landsskatteretten	10.07.2019

§ 8 Beregningsgrundlaget: hvad er "nyvognsprisen"?

For biler, arbejdsgiveren har anskaffet højst tre år efter første indregistrering, er beregningsgrundlaget bilens **oprindelige nyvognspris**. Fortolkningen af dette begreb har givet anledning til en markant praksisudvikling i Landsskatteretten.

Den ældre opfattelse i branchen – og i Told- og Skattestyrelsens meddelelser fra 1996 og 1997 – var, at nyvognsprisen svarede til den pris, forhandleren faktisk benyttede ved **afgiftsberigtigelsen**. Landsskatteretten forlod denne linje. Allerede i [14-3524827](#) blev en Mercedes E 350's afgiftsberigtigede værdi på 467.072 kr. tilsidesat til fordel for selskabets købspris på 860.000 kr., fordi afgiftsværdien var fastsat ved en handel mellem importør og producent og derfor ikke afspejlede bilens reelle nyvognsværdi.

Princippet blev fastslået generelt i [19-0005248](#) og gentaget ordret i [19-0095712](#):

"Landsskatteretten finder ikke, at Skattestyrelsen har fraveget lovens faste regel om, at det er bilens nyvognspris, der skal indkomstbeskattes. Det er ikke godtgjort, at der har været administrativ praksis om, at der kunne anvendes et andet beregningsgrundlag end nyvognsprisen til slutbruger."

Hovedlinjerne i praksis er herefter:

- **Nyvognsprisen er prisen i handel og vandel ved salg til en slutbruger** på tidspunktet for første indregistrering – ikke en forhandleroplyst "skatteværdi" ([19-0058772](#), [23-0004184](#)).
- **Køb af en nyere brugt bil ændrer intet**. Er bilen anskaffet inden for tre år efter første indregistrering, beskattes der af den oprindelige nyvognspris – også når selskabet har betalt mindre ([19-0058772](#)) eller mere ([19-0095712](#), hvor selskabets faktiske købspriser på 980.000 kr. og 1.140.000 kr. for en Audi SQ5 og en Audi Q7 blev anset for det bedste udtryk for handelsværdien).
- **Leasede biler behandles på samme måde**. I [19-0107381](#) blev det afvist, at leasingselskabets pris (515.000 kr.) kunne træde i stedet for den reelle nyvognspris (763.000 kr.).
- **Fortløbende leasingkontrakter på samme bil kan anses for én aftale**, med den konsekvens at grundlaget efter 36 måneder falder til 75 pct. af nyvognsprisen ([20-0048540](#)).
- **Skønnet skal være sagligt underbygget**. Retten tiltræder Skattestyrelsens skøn, når det bygger på markedsdata og vejledende udsalgsprislistor, men foretager selv en samlet vurdering ([19-0058772](#), [20-0006251](#)).

Spørgsmålet om, hvorvidt der var tale om en **skærpende praksisændring med tilbagevirkende kraft**, blev rejst i flere sager. Flertallet afviste det: markeringen af landsretsdommen som "NYT" i Den juridiske vejledning er ikke bevis for praksisændring, men en præcisering af gældende ret. Mindretallet i både [19-0005248](#) og [20-0006251](#) fandt derimod, at praksis først blev ændret ved byretsdommen i juni 2018, og at skærpelsen kun burde have fremadrettet virkning.

Endelig gælder, at der ikke er hjemmel til **forholdsmæssig fordeling** af rådigheden mellem flere personer, medmindre fordelingen sker i hele måneder; i [11-01830](#) blev hele beskatningen derfor henført til den ene ægtefælle.

LOV	Ligningsloven § 16, stk. 4	Registreringsafgiftsloven § 9a	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af skattepligtig indkomst for ansatte grundet fejlregning af værdi af fri bil		27.09.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Værdi af fri bil – Leasing af Audi A8 og Audi Q7 – Beskatningsgrundlag – Nyvognspris		21.06.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil – fastsættelse af nyvognspris		26.11.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af værdi af fri bil baseret på nyvognspris		30.06.2020
	Landsskatteretten · Fastlæggelse af beskatningsgrundlag for fri bil ved køb af nyere brugte biler		18.03.2020

Landsskatteretten · Fastlæggelse af nyvognspris ved beskatning af fri bil (Volvo XC90) for hovedaktionær	13.12.2019
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil – Fastsættelse af nyvognspris for brugt bil	23.10.2019
Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - fastsættelse af nyvognspris ved rådighed for hovedaktionær	15.02.2017
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af værdi af fri bil - Kørsel mellem privat bopæl og kontor	23.04.2012

§ 9 Egenbetaling, lejeaftaler med eget selskab og lønomlægning

Den skattepligtige værdi nedsættes med den skattepligtiges betaling i indkomståret til arbejdsgiveren for råderetten, jf. [ligningslovens § 16, stk. 4](#). Landsskatteretten stiller tre kumulative krav til, at en betaling anerkendes som egenbetaling:

1. betalingen skal ske **i indkomståret**,
2. den skal ske med **beskattede midler**, og
3. den skal ske **direkte til arbejdsgiveren**, der skal indtægtsføre beløbet.

Kravene er restriktivt håndhævet. I [08-00204](#) blev betaling **mellem to selskaber** for erhvervmæssig kørsel afvist som egenbetaling, fordi den skete uden om klagerens egen økonomi og reelt var en udgiftsdeling mellem arbejdsgiverne. I [09-02040](#) kunne klagerens egne afholdte leasing- og reparationsudgifter ikke nedsætte værdien, fordi de ikke fremgik af selskabets bogføring. Og i [19-0072094](#) blev en chaufførs betaling afvist som fuld egenbetaling, fordi arbejdsgiveren havde modregnet lejen i **bruttolønnen** før A-skat – i strid med kildeskattelovens forrang for indeholdelse – så alene nettoværdien efter beregnet skat kunne modregnes.

Omvendt anerkendes egenbetaling, når dokumentationen er i orden. I [13-5925004](#) ophævede retten beskatningen helt, fordi betaling var sket med beskattede midler via mellemregning og indtægtsført i selskabet, og i [16-1323438](#) blev beskatningen frafaldet for alle tre indkomstår på samme grundlag – retten bemærkede udtrykkeligt, at betalingen kan ske som en samlet sum. Også i [08-0198310](#) blev en debitering på mellemregningskontoen anset for reel betaling.

Et særligt spor er **lejeaftaler mellem hovedaktionæren og eget selskab**. I [18-0006063](#) havde et selskab med formål at udleje erhvervsejendomme leaset fire biler og videreudlejet dem til eneejeren. Landsskatteretten fandt hverken lejeaftalerne indgået på markedsvilkår eller forretningsmæssigt begrundede, anså arrangementet for båret af interessefællesskabet – og behandlede lejebetalingerne som egenbetaling, der nedsætter, men ikke fjerner beskatningen. Klageren kunne heller ikke få reduktion for selvafholdte brændstofudgifter, fordi den særlige fremgangsmåde med aflevering af originale bilag til arbejdsgiveren og modsvarende bogføring ikke var fulgt.

LOV	Kildeskatteloven § 46, stk. 3	Ligningsloven § 16, stk. 4
PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil og ulovlig modregning i bruttoløn ved leje af bil fra arbejdsgiver	06.07.2020
	Landsskatteretten · Hovedaktionær beskattet af fri bil trods lejeaftale med eget selskab	28.06.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Betaling via mellemregningskonto	14.09.2017
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende personligt arbejde og betaling for brug	11.11.2014
	Landsskatteretten · Ophævelse af beskatning af fri bil pga. dokumenteret egenbetaling	14.03.2014
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af forhøjelse af værdi af fri bil - manglende betaling for råderet	18.12.2009

§ 10 Klagebehandling, frister og genoptagelse ved Landsskatteretten

Klage over Skattestyrelsens afgørelse indgives til Skatteankeforvaltningen og skal være **skriftlig og begrundet** og modtaget **senest 3 måneder efter modtagelsen af afgørelsen**, jf. [skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3](#). Overskrides fristen, afvises klagen, medmindre særlige omstændigheder taler for at se bort fra fristoverskridelsen, jf. [§ 35 a, stk. 6](#). Klageberettiget er enhver med en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse, jf. [§ 35 a, stk. 2](#) – det var netop dette krav, selskabet ikke opfyldte for aktionærlånsdelen i [24-0056748](#). Landsskatterettens afgørelse er bindende for skattemyndighederne og kan indbringes for domstolene.

De processuelt vigtigste spørgsmål i fri bil-sager er **ansættelsesfristerne**:

- **Den ordinære frist** i [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1](#): varsel senest 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb, ansættelse senest 1. august samme år.
- **Den forlængede frist** i [§ 26, stk. 5](#): fristerne udløber først i det sjette år for skattepligtige omfattet af skattekontrollovens regler om kontrollerede transaktioner (dagældende skattekontrollovs § 3 B).
- **Den korte ligningsfrist** for personer med enkle økonomiske forhold, fastsat ved bekendtgørelse i medfør af § 26, stk. 1, sidste pkt.
- **Ekstraordinær genoptagelse** ved mindst grov uagtsomhed, [§ 27, stk. 1, nr. 5](#).

Om den forlængede frist har Landsskatteretten gennemført et markant **praksisskifte**. I efteråret 2012 traf retten en række afgørelser om, at fri bil til en direktør/hovedanpartshaver var knyttet til direktør-/arbejdsgiverforholdet og derfor faldt **uden for** § 26, stk. 5 – med den følge at forhøjelserne var ugyldige som forældede: [11-0300745](#), [11-03349](#), [11-04516](#) og [11-0301380](#), hvor retten formulerede det som en vurdering af, om aftalen var sædvanlig eller bar præg af hovedaktionærens dominerende indflydelse.

Efter at Østre og Vestre Landsret i december 2013 underkendte den indskrænkende fortolkning, ændrede Landsskatteretten linje i [12-0236128](#):

"Det blev fastslået, at der ikke skal foretages en subjektiv vurdering af, om bilen er stillet til rådighed i egenskab af direktør eller hovedaktionær."

Den nye linje blev bekræftet i [13-6079121](#) og anvendes rutinemæssigt i nyere sager, fx [19-0059465](#) og [24-0045044](#).

For lønmodtagere med enkle økonomiske forhold gælder den korte frist. I [25-0022961](#) accepterede retten dog fristgennembrud for 2021 og 2022, fordi ændringerne var begrundet i et "helt tilsvarende forhold" som ændringen for 2023 – nemlig beskatning af fri bil i samme ansættelsesforhold – hvorved den ordinære frist i § 26, stk. 1, trådte i stedet.

Grov uagtsomhed statueres, når skatteyderen lader selskabet afholde private udgifter og fører fejlagtige kørselsregnskaber ([20-0018650](#)), eller undlader at selvangive goderne trods revisorens påmindelse (- [19-0007690](#)). At have overladt bogføringen til en revisor fritager ikke: brugeren af ordningen har selv ansvaret for, at de faktiske forhold svarer til de indsendte oplysninger.

Endelig kræver **genoptagelse** efter [§ 26, stk. 2](#) nye oplysninger af faktisk eller retlig karakter. I [13-0008325](#) blev genoptagelse nægtet, fordi oplysningerne om bilernes specialindretning allerede var inddraget ved den oprindelige sagsbehandling.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 1, 5	Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1
	Skatteforvaltningsloven § 35a, stk. 2-3	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Chauffør beskattet af fri bil trods påstået udelukkende erhvervsmæssig anvendelse af selskabets splitleasede Mercedes-biler	22.06.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån	16.10.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning	19.09.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver – manglende afkræftelse af formodning om privat rådighed	28.08.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil ved splitleasing grundet mangelfuldt kørselsregnskab og grov uagtsomhed	15.06.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bolig og fri bil - Hovedaktionærs bevisbyrde og skønmæssig ansættelse af forbrugsudgifter	22.07.2019
	Landsskatteretten · Fri bil til hovedanpartshaver anset for kontrolleret transaktion omfattet af forlænget ligningsfrist	03.06.2015
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil og udvidet ligningsfrist for hovedaktionær	09.05.2014
	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af skatteansættelse vedrørende beskatning af fri bil for hovedanpartshaver	28.10.2013
	Landsskatteretten · Forældelse af skatteansættelse vedrørende fri bil - anvendelse af skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5	06.11.2012
	Landsskatteretten · Ugyldig skatteansættelse af fri bil for direktør/hovedanpartshaver grundet overskredet ansættelsesfrist	02.11.2012
	Landsskatteretten · Fri bil til hovedanpartshaver var ikke en kontrolleret transaktion - ansættelsesfrist overskredet for to indkomstår	03.10.2012
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og anvendelse af forlænget ligningsfrist	02.10.2012

§ 11 Sammenhængen med domstolspraksis: byret, landsret og Højesteret

Landsskatterettens afgørelser indbringes løbende for domstolene, og på fri bil-området har domstolene i det væsentlige **bekræftet** nævnets linje – men også korrigeret den på ét principielt punkt.

Højesteret har med [BS-30607/2020-HJR](#) (autocamperen) fastlagt kvalifikationstesten: afgørende for, om et køretøj er en "bil" omfattet af [§ 16, stk. 4](#), er, om det er **egnet til privat benyttelse**. Højesteret ændrede her både byrettens og landsrettens resultat, som havde henført beskatningen til markedsværdien i [§ 16, stk. 3](#). Dommen understøtter samtidig Landsskatterettens bevisbyrdepraksis: et efterfølgende udarbejdet, estimatbaseret kørselsregnskab sandsynliggjorde ikke, at autocamperen ikke havde stået til rådighed, og salgsbestræbelser fjernede ikke rådigheden.

Domstolene har desuden i en fuld instansrække stadfæstet en af Landsskatterettens splitleasingafgørelser. Landsskatteretten stadfæstede i april 2021 SKATs beskatning af en Porsche 911 Turbo. Byretten frifandt Skatteministeriet i [BS-40834/2021-SVE](#) med en begrundelse, der er ordret parallel til nævnets:

"Selv om det efter Sagsøgers forklaring må lægges til grund, at bilen ikke har været parkeret ved hans private bopæl, må det under disse omstændigheder påhvile Sagsøger at sandsynliggøre, at Porschen ikke var stillet til rådighed for og ikke blev anvendt til privat befordring. Dette må særligt gælde i nærværende tilfælde, hvor den omhandlede bil er en udpræget luksusbil [...] og hvor købet af den omhandlede bil ikke ses begrundet i driftsmæssige hensyn."

Østre Landsret stadfæstede i [BS-33952/2023-OLR](#) og [BS-33949/2023-OLR](#) og lagde afgørende vægt på præcis det forhold, som Landsskatteretten også fremhæver:

"Landsretten har herved navnlig lagt vægt på, at de fremlagte kørselsregnskaber har karakter af efterfølgende renskrivninger af Appellants [...] notater, og at Appellant [...] hverken har fremlagt kørebogen med hans oprindelige tidsnære notater eller den digitale kalender, som efter hans forklaring har dannet grundlag for hans tilføjelser – flere år senere – af formålene med de enkelte kørsler."

Landsretten afviste samtidig, at en tidligere kontrol af regnskaberne for 2011-2012 uden ændringer kunne skabe en **retsbeskyttet forventning** for senere år – et anbringende, der også afvises i Landsskatterettens praksis, senest i nyvognsprissagerne om påstået praksisændring.

Den anden vej går påvirkningen fra domstolene ind i nævnets afgørelser som fast citeret præjudikatgrundlag: Højesterets domme om hovedaktionærers bevisbyrde og om, at konkret bevis for fravær af privat brug reelt kun kan føres ved et kørselsregnskab, anføres rutinemæssigt af Landsskatteretten selv, jf. bl.a. [12-0272925](#), [17-0929251](#) og [25-0022961](#).

LOV	Ligningsloven § 16, stk. 3, 4	Ligningsloven § 16a, stk. 5
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven	01.06.2021
	Landsretten · Landsret stadfæster beskatning af fri Porsche, da bevisbyrden for udelukkende erhvervsmæssig brug ikke var løftet	06.05.2025
	Byretten · Selskabsejer beskattet af fri Porsche 911 Turbo trods påstået erhvervsmæssig kørsel og splitleasing	13.06.2023
	Landsskatteretten · Chauffør beskattet af fri bil trods påstået udelukkende erhvervsmæssig anvendelse af selskabets splitleasede Mercedes-biler	22.06.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab og aftale om privat benyttelse	25.01.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Rådighed - Gulpladebil	08.06.2015

§ 12 Præcedens og linjeskift inden for Landsskatteretten

Landsskatteretten citerer i fri bil-sager først og fremmest **domstolspraksis**, men henviser også til sine egne tidligere afgørelser, når en linje skal fastholdes. I [20-0006251](#) henviste retten udtrykkeligt til sin egen afgørelse i [19-0005248](#) som grundlag for, at byretsdommen fra 2018 ikke var udtryk for en praksisændring. Og i [11-01830](#) valgte retten udtrykkeligt **ikke** at følge sin egen tidligere kendelse om forholdsmæssig fordeling mellem ægtefæller, men i stedet en ældre kendelse fra 1998.

De tydeligste ledende afgørelser inden for nævnets egen praksis er:

- **Nyvognsprisen som slutbrugerpris:** [19-0005248](#), fulgt af [19-0095712](#), [20-0006251](#) og [23-0004184](#).
- **Splitleasingbetingelserne samlet:** [18-0006282](#), fulgt af [20-0031369](#) og [24-0045044](#).
- **Den forlængede ligningsfrist:** [12-0236128](#), som afløste 2012-linjen i [11-0300745](#) m.fl.

- **Kørsel for andet selskab som privat kørsel:** [11-0298080](#), videreført i koncernforhold i [24-0045044](#).

Et vigtigt forbehold: en række af de ældre medholdssager om gulpladebiler ([10-02349](#), [10-03202](#), [11-03498](#)) hviler på, at Skattestyrelsen ikke havde foretaget observationer. Nyere sager viser, at Skattestyrelsen i dag i højere grad understøtter afgørelserne med toldkontroller, tankningsmønstre, GPS-data og parkeringslicenser – hvilket flytter tyngdepunktet i praksis, uden at retsreglen som sådan er ændret.

LOV	Ligningsloven § 16, stk. 4	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning		19.09.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af skattepligtig indkomst for ansatte grundet fejlregning af værdi af fri bil		27.09.2023
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil ved splitleasing – manglende separate aftaler og løbende afregning		19.05.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil – fastsættelse af nyvognspris		26.11.2020
	Landsskatteretten · Fastlæggelse af beskatningsgrundlag for fri bil ved køb af nyere brugte biler		18.03.2020
	Landsskatteretten · Fastlæggelse af nyvognspris ved beskatning af fri bil (Volvo XC90) for hovedaktionær		13.12.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende opfyldelse af betingelser for splitleasing		04.10.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil og udvidet ligningsfrist for hovedaktionær		09.05.2014
	Landsskatteretten · Ugyldig skatteansættelse af fri bil for direktør/hovedanpartshaver grundet overskredet ansættelsesfrist		02.11.2012
	Landsskatteretten · Hovedanpartshaver beskattet af fri bil grundet manglende bevis for udelukkende erhvervmæssig brug		08.10.2012
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af værdi af fri bil - Kørsel mellem privat bopæl og kontor		23.04.2012
	Landsskatteretten · Ingen beskatning af fri bil for hovedaktionær – manglende sandsynliggørelse af privat benyttelse		08.12.2011
	Landsskatteretten · Hovedanpartshaver frifundet for beskatning af gulpladebil trods manglende kørselsregnskab		13.09.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Erhvervmæssig brug af gulpladebil		12.05.2011

§ 13 Sammenfatning: sådan afgøres en fri bil-sag i Landsskatteretten

Landsskatterettens praksis om fri bil er usædvanlig forudsigelig, netop fordi retten arbejder med et fast sæt trin.

Første trin er kvalifikationen. Er køretøjet en "bil" egnet til privat benyttelse? Er svaret ja – og det er det næsten altid, medmindre der er tale om en egentlig værkstedsvogn – anvendes den skematiske værdi i [ligningslovens § 16, stk. 4](#). Kun i de sjældne tilfælde, hvor køretøjet er uegnet som alternativ til en privat bil, flyttes beskatningen til markedsværdien i [§ 16, stk. 3](#).

Andet trin er bevisbyrdens placering. Er der adressesammenfald, eller står bilen ved bopælen, bærer skatteyderen bevisbyrden – skærpet, hvis han er hovedaktionær, og yderligere skærpet, hvis bilen er en luksusbil uden driftsmæssig begrundelse. Er der hverken adressesammenfald eller parkering ved bopælen, bærer Skattestyrelsen bevisbyrden, men den vendes, så snart der foreligger konkrete indicier på privat brug.

Tredje trin er dokumentationen. Formodningen afkræftes reelt kun ved et **løbende ført** kørselsregnskab, der indeholder dato, kilometerstand ved start og slut, mål med delmål og – ikke mindst – kørsels

erhvervsmæssige formål, og som kan afstemmes med bilens kilometertæller. En fraskrivelseserklæring, en kalender, en revisorerklæring eller private biler i husstanden er understøttende momenter, aldrig selvstændigt tilstrækkelige.

Fjerde trin er værdiansættelsen. Nyvognsprisen er slutbrugerprisen ved første indregistrering, uanset hvad forhandleren har oplyst som "skatteværdi", og uanset hvad selskabet senere har betalt for bilen som brugt. Egenbetaling nedsætter grundlaget, men kun når den er sket i indkomståret med beskattede midler direkte til arbejdsgiveren og er indtægtsført dér.

Femte trin er fristerne. Fri bil til en hovedaktionær er en kontrolleret transaktion, så den forlængede seksårsfrist i [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5](#) finder anvendelse – uden nogen subjektiv vurdering af, om godet er ydet i egenskab af direktør eller aktionær. Gentagne fejlregistreringer og selskabets afholdelse af private udgifter kan desuden begrunde ekstraordinær genoptagelse for grov uagtsomhed.

Den praktiske konsekvens er entydig: den eneste robuste måde at undgå rådighedsbeskatning på er at etablere dokumentationen **på forhånd og løbende** – kørebog med formålsangivelse, skriftlig fraskrivelse med reel kontrol, korrekt registrering af køretøjet, og ved splitleasing separate aftaler med månedlig afregning efter faktisk kørsel. Rekonstruktion efter Skattestyrelsens henvendelse virker næsten aldrig, hverken i Landsskatteretten eller ved domstolene.

LOV

[Ligningsloven § 16, stk. 3, 4](#)

[Ligningsloven § 16a, stk. 5](#)

[Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#)

PRAKSIS	Landsretten · Landsret stadfæster beskatning af fri Porsche, da bevisbyrden for udelukkende erhvervsmæssig brug ikke var løftet	06.05.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån	16.10.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning	19.09.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver	19.11.2024
	Landsskatteretten · Fastlæggelse af nyvognspris ved beskatning af fri bil (Volvo XC90) for hovedaktionær	13.12.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af fri bil og udvidet ligningsfrist for hovedaktionær	09.05.2014
	Landsskatteretten · Ophævelse af beskatning af fri bil pga. dokumenteret egenbetaling	14.03.2014

REFERENCE Lovgrundlag

5 paragraffer

Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2	stk. 2	Ligningsloven § 9b	stk. 1
Ligningsloven § 16	stk. 1, 3, 4	Ligningsloven § 16a	stk. 5
Skatteforvaltningsloven § 26	stk. 5		

MATERIALE Citerede afgørelser

65 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

1

01.06.2021 Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven bs-30607-2020-hjr

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS 1

06.05.2025 Landsret stadfæster beskatning af fri Porsche, da bevisbyrden for udelukkende erhvervsmæssig brug ikke var løftet 10050-11770

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS 1

13.06.2023 Selskabsejer beskattet af fri Porsche 911 Turbo trods påstået erhvervsmæssig kørsel og splitleasing 10006-11708

LANDSSKATTERET TEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS 62

22.06.2026 Chauffør beskattet af fri bil trods påstået udelukkende erhvervsmæssig anvendelse af selskabets splitleasede Mercedes-biler 25-0022961

16.10.2025 Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og afvisning af klage over aktionærlån 24-0056748

19.09.2025 Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver: Utilstrækkelige kørselsregnskaber, splitleasing og kørsel for andre selskaber medførte rådighedsbeskatning 24-0045044

24.06.2025 Kørsel i mandskabsvogn mellem hjem og arbejde anset for privat kørsel – Registreringsafgift opkrævet 24-0051621

19.11.2024 Stadfæstelse af beskatning af fri bil og skattefri rejsegodtgørelse for hovedanpartshaver 23-0016105

06.05.2024 Landsskatteretten ophæver beskatning af fri bil for hovedanpartshaver i bilvirksomhed 24-0000531

27.09.2023 Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af skattepligtig indkomst for ansatte grundet fejlberegning af værdi af fri bil 23-0004184

07.10.2022 Beskatning af fri bil - Privat kørsel i firmabil på gule plader 22-0041503

21.06.2021 Landsskatteretten: Værdi af fri bil – Leasing af Audi A8 og Audi Q7 – Beskatningsgrundlag – Nyvognspris 20-0048540

19.05.2021 Beskatning af fri bil ved splitleasing – manglende separate aftaler og løbende afregning 20-0031369

26.11.2020 Beskatning af fri bil – fastsættelse af nyvognspris 20-0006251

28.08.2020 Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver – manglende afkræftelse af formodning om privat rådighed 19-0059465

06.07.2020 Beskatning af fri bil og ulovlig modregning i bruttoløn ved leje af bil fra arbejdsgiver 19-0072094

30.06.2020 Landsskatteretten stadfæster forhøjelse af værdi af fri bil baseret på nyvognspris 19-0107381

15.06.2020 Beskatning af fri bil ved splitleasing grundet mangelfuldt kørselsregnskab og grov uagtsomhed 20-0018650

18.03.2020 Fastlæggelse af beskatningsgrundlag for fri bil ved køb af nyere brugte biler 19-0095712

13.12.2019 Fastlæggelse af nyvognspris ved beskatning af fri bil (Volvo XC90) for hovedaktionær 19-0005248

23.10.2019 Beskatning af fri bil – Fastsættelse af nyvognspris for brugt bil 19-0058772

04.10.2019	Beskatning af fri bil: Manglende overholdelse af betingelser for splitleasing	18-0005998
04.10.2019	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende opfyldelse af betingelser for splitleasing	18-0006282
22.07.2019	Landsskatteretten: Beskatning af fri bolig og fri bil - Hovedaktionærs bevisbyrde og skønsæssig ansættelse af forbrugsudgifter	19-0007690
10.07.2019	Beskatning af fri bil - splitleasing - manglende kørselsregnskab - Landsskatteretten	18-0001609
28.06.2019	Hovedaktionær beskattet af fri bil trods lejeaftale med eget selskab	18-0006063
25.01.2019	Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab og aftale om privat benyttelse	17-0929251
14.09.2017	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Betaling via mellemregningskonto	16-1323438
15.02.2017	Beskatning af fri bil - fastsættelse af nyvognspris ved rådighed for hovedaktionær	14-3524827
08.02.2017	Beskatning af fri bil - hovedanpartshaver - manglende kørselsregnskab - naboejendom	15-0059167
22.12.2016	Varebil anset for privat rådighed trods forbud og påstand om specialindretning	13-0088182
08.09.2016	Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver trods besiddelse af private biler	13-0226021
17.09.2015	Manglende grundlag for beskatning af fri bil: Hovedanpartshaver	13-4778432
07.08.2015	Beskatning af fri bil på gule plader trods fraskrivelseserklæring	12-0225243
08.06.2015	Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Rådighed - Gulpladebil	12-0272925
03.06.2015	Fri bil til hovedanpartshaver anset for kontrolleret transaktion omfattet af forlænget ligningsfrist	13-6079121
09.04.2015	Beskatning af fri bil - rådighed over firmabil - hovedaktionær	14-1019816
11.11.2014	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - manglende personligt arbejde og betaling for brug	08-0198310
09.05.2014	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil og udvidet ligningsfrist for hovedaktionær	12-0236128
14.03.2014	Ophævelse af beskatning af fri bil pga. dokumenteret egenbetaling	13-5925004
28.10.2013	Afslag på genoptagelse af skatteansættelse vedrørende beskatning af fri bil for hovedanpartshaver	13-0008325
23.07.2013	Beskatning af fri bil for hovedanpartshaver ved manglende bevis for udelukkende erhvervsmæssig anvendelse	13-0169959
30.11.2012	Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver ikke i stand til at afkræfte formodning om privat benyttelse	11-0301492
06.11.2012	Forældelse af skatteansættelse vedrørende fri bil - anvendelse af skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5	11-0301380
02.11.2012	Ugyldig skatteansættelse af fri bil for direktør/hovedanpartshaver grundet overskredet ansættelsesfrist	11-0300745

08.10.2012	Hovedanpartshaver beskattet af fri bil grundet manglende bevis for udelukkende erhvervsmæssig brug	11-0298080
03.10.2012	Fri bil til hovedanpartshaver var ikke en kontrolleret transaktion - ansættelsesfrist overskredet for to indkomstår	11-04516
02.10.2012	Beskatning af fri bil hos hovedanpartshaver og anvendelse af forlænget ligningsfrist	11-03349
30.04.2012	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Afkræftelse af formodning om privat kørsel	11-02086
23.04.2012	Indberetning af værdi af fri bil - [virksomhed1] ApS	11-01828
23.04.2012	Landsskatteretten: Beskatning af værdi af fri bil - Kørsel mellem privat bopæl og kontor	11-01830
08.12.2011	Ingen beskatning af fri bil for hovedaktionær – manglende sandsynliggørelse af privat benyttelse	11-03498
23.11.2011	Ikke beskatning af fri bil - Specialindrettet værkstedsvogn	10-02930
20.10.2011	Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Blandet anvendelse	11-03253
13.09.2011	Hovedanpartshaver frifundet for beskatning af gulpladebil trods manglende kørselsregnskab	10-02349
07.09.2011	Beskatning af fri bil - Hovedanpartshaver - Privat benyttelse	11-02161
12.05.2011	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Erhvervsmæssig brug af gulpladebil	10-03202
29.04.2011	Beskatning af hovedanpartshaver for fri bil til rådighed	10-03452
08.09.2010	Landsskatteretten: Beskatning af fri bil - Varebil på gule plader og fravigelseserklæring	09-03330
18.12.2009	Stadfæstelse af forhøjelse af værdi af fri bil - manglende betaling for råderet	08-00204
10.12.2009	Beskatning af fri bil - Aktionær og lønmodtager - Kørsel mellem hjem og arbejde	09-00192
15.10.2009	Landsskatteretten om beskatning af fri bil ved leasing og sammenfaldende adresser	09-02040
19.08.2009	Landsskatteretten om beskatning af fri varebil på gule plader	09-00288
29.05.2009	Landsskatteretten om beskatning af fri bil og bevisbyrde for erhvervsmæssig kørsel	08-01578
13.05.2009	Landsskatteretten om beskatning af fri firmabil fra tysk selskab	08-02964

03

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over beskatning af ulovlige aktionærlån

Landsskatterettens praksis om ligningslovens § 16 E – bruttoprincip, mellemregningskonti, omgørelse og lempelsen fra 2026

Version 2 · Opdateret 7. sep. 2026 · 62 afgørelser · 2017-2026

[Læs online](#)**INTRODUKTION**

Ligningslovens § 16 E behandler lån fra et selskab til en fysisk person med bestemmende indflydelse som en hævning uden tilbagebetalingspligt, der beskattes som udbytte eller løn allerede på udbetalingstidspunktet. Landsskatteretten har siden bestemmelsens ikrafttræden den 14. august 2012 opbygget en meget fast og streng praksis, hvor hver enkelt debitering på en mellemregningskonto udgør et selvstændigt skattepligtigt lån, hvor efterfølgende tilbagebetaling ikke ophæver beskatningen, og hvor omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29 stort set konsekvent afvises. Denne oversigt kortlægger Landsskatterettens vurderingsmønstre, dokumentations- og beviskrav, sagsgangen ved nævnet samt den parallelle domstolspraksis fra Højesteret, landsretterne og byretterne – og redegør for den lempelse af § 16 E, der har virkning fra den 1. januar 2026.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten anvender bruttoprincippet: enhver postering på mellemregningskontoen, der opstår eller forøger et lån til aktionæren, er et selvstændigt skattepligtigt lån efter ligningslovens § 16 E, stk. 1 – indbetalinger i samme år kan ikke modregnes.
- 02** Landsskatteretten afviser konsekvent, at tilbagebetaling af et beskattet aktionærlån skaber et skatteretligt tilgodehavende, der kan hæves skattefrit igen; lånet består fortsat civilretligt, og krediteringer er blot afdrag.
- 03** Landsskatteretten kræver, at et mellemværende er bogholderimæssigt adskilt, før det kan anses for et selvstændigt låneforhold – er der ét fortsættende låneforhold, beskattes alle bruttohævninger efter 14. august 2012.
- 04** Landsskatteretten accepterer kun undtagelsen for »sædvanlig forretningsmæssig disposition«, når det konkrete lån ligger inden for selskabets normale forretningsområde og ville være ydet til en uafhængig part på tilsvarende vilkår – bogføring på en mellemregningskonto er i sig selv aldrig nok.
- 05** Landsskatteretten lægger afgørende vægt på posteringsteksten, den tidsmæssige og beløbsmæssige sammenhæng mellem debitering og kreditering samt bogføringsrækkefølgen inden for samme dag.

- 06 Landsskatteretten anerkender kun fejlposterings, når beløbet tilbageføres straks og med identisk beløb; en tilbagebetaling efter 55 dage eller til et andet koncernselskab er ikke »straks«.
- 07 Landsskatteretten accepterer, at tilskrevne renter ikke udgør et nyt aktionærlån, hvis renterne er betalt inden udløbet af selskabets oplysnings-/selvangivelsesfrist for indkomståret.
- 08 Landsskatteretten afviser rentefradrag og rentefiksering på § 16 E-lån, fordi der skatteretligt ikke foreligger et lån.
- 09 Landsskatteretten anser lån til aktionærens samlever, ægtefælle, forældre eller kæreste for indirekte lån, der har passeret aktionærens økonomi – forarbejdernes opregning af nærtstående er ikke udtømmende.
- 10 Landsskatteretten afviser, at § 16 E ikke finder anvendelse, når låntager ikke selv har bestemmende indflydelse; beskatningen sker da i stedet hos den kontrollerende aktionær.
- 11 Landsskatteretten kræver, at de selskabsretlige betingelser for udlodning i andre værdier end kontanter – herunder en forudgående og korrekt underskrevet vurderingsberetning og et generalforsamlingsreferat, der udtrykkeligt angiver fordringen – er opfyldt, før en fordringsudlodning kan ske skattefrit.
- 12 Landsskatteretten afviser omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29 af selve tilbagebetalingen af et aktionærlån, fordi indfrielsen ikke i sig selv danner grundlag for en skatteansættelse, og fordi den ophørte fordring ikke kan genetableres.
- 13 Landsskatteretten fastslår, at beskatningen af aktionærlånet ikke påvirker selskabets skattepligtige indkomst, da udbytte ikke er fradragsberettiget.
- 14 Landsskatteretten anvender den forlængede ansættelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, på aktionærlån, fordi lånet er en kontrolleret transaktion.
- 15 Landsskatteretten afviser, at § 16 E-beskatningen udgør straf i strid med EMRK eller ekspropriation – dobbeltbeskatning er en forudset og accepteret konsekvens af loven.
- 16 Fra 1. januar 2026 anses tilbagebetaling af et beskattet aktionærlån efter ligningslovens § 16 E, stk. 2, for et rentefrit anfordringslån til selskabet, og selskabet skal føre en skattemæssig mellemregningskonto, så aktionæren kun beskattes af det højest hævede beløb.

Retsgrundlaget: ligningslovens § 16 E og Landsskatterettens prøvelsesramme

§ 1

Ligningsloven § 16 E, stk. 1 har følgende ordlyd:

»Hvis et selskab m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2, og tilsvarende selskaber m.v. hjemmehørende i udlandet direkte eller indirekte yder lån til en fysisk person, behandles lånet efter skattelovgivningens almindelige regler om hævnninger uden tilbagebetalingspligt, forudsat at der mellem långiver og låntager er en forbindelse omfattet af § 2. 1. pkt. finder ikke anvendelse på lån, der ydes som led i en sædvanlig

forretningsmæssig disposition, på sædvanlige lån fra pengeinstitutter eller på lån til selvfinansiering som nævnt i selskabsloven § 206, stk. 2. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse på sikkerhedsstillelser og på midler, der stilles til rådighed.»

Bestemmelsen blev indsat ved **lov nr. 926 af 18. september 2012** (L 199, folketingsåret 2011-12) med virkning for lån ydet fra og med den 14. august 2012. Af de paragrafspecifikke lovbemærkninger fremgår formålet utvetydigt:

»Det foreslås at beskatte lån m.v. til aktionærer, der har bestemmende indflydelse i det långivende selskab. Formålet hermed er at fjerne det skattemæssige incitament til at optage sådanne lån. Den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 E skal således imødegå, at aktionærlån anvendes som skattefrit alternativ til hævnning af skattepligtigt udbytte eller løn.»

Og videre om tilbagebetalingens manglende virkning:

»Selv om der civilretligt fortsat kan være tale om et ulovligt aktionærlån, der skal tilbagebetales, vil en tilbagebetaling af det ulovlige lån ikke føre til en genoptagelse af beskatningen af lånet hos aktionæren. Dette svarer til, at det ikke er muligt at ophæve beskatningen ved tilbagebetaling af løn eller udbytte.»

Landsskatteretten er klageinstans for Skattestyrelsens afgørelser og foretager en **fuld prøvelse** af både retsanvendelsen og den beløbsmæssige opgørelse. Prøvelsen er ikke begrænset til de påklagede punkter: retten kan efter [Skatteforvaltningsloven § 45, stk. 1](#) foretage afledte ændringer og kan skærpe ansættelsen. I [23-0037248](#) forhøjede retten således aktieindkomsten for 2020 fra 650.360 kr. til 759.720 kr., fordi Skattestyrelsen fejlagtigt havde undladt en debitering på 110.000 kr. Tilsvarende forhøjede retten i [18-0028932](#) aktieindkomsten for 2013 med yderligere 121.900 kr., og i [16-0107753](#) forhøjede et flertal ansættelsen med 286.438 kr. ud over SKATs oprindelige forhøjelse.

Omvendt kan Landsskatteretten også **omkvalificere** beskatningsgrundlaget til klagerens fordel eller ulempe. I [18-0003486](#) fandt retten, at klageren ikke havde bestemmende indflydelse og derfor faldt uden for § 16 E – men omkvalificerede med hjemmel i § 45, stk. 1 de udokumenterede krediteringer til skattepligtig løn efter [Statsskatteloven § 4](#).

Endelig prøver Landsskatteretten ikke gyldigheden af selve lovbestemmelsen. I [23-0037248](#) afviste retten samtlige indsigelser om grundlovsstridighed, EMRK 1. tillægsprotokol artikel 1 og EU-Chartret og fandt intet grundlag for præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen.

LOV

[Ligningsloven § 16e, stk. 1](#)
[Skatteforvaltningsloven § 45, stk. 1](#)
[Statsskatteloven § 4, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver	11.12.2025
	Landsskatteretten · Eneanpartshavers hævnninger på mellemregningskonto blev beskattet som udbytte (aktionærlån), og Landsskatteretten forhøjede yderligere ansættelsen i 2013.	07.10.2021
	Landsskatteretten · Krediteringer på mellemregningskonto anset for løn i stedet for ulovligt aktionærlån	07.07.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregning, ejendomskøb og sædvanlig forretningsmæssig disposition	15.11.2018

Personkredsen: bestemmende indflydelse og indirekte lån til nærtstående

§ 2

§ 16 E forudsætter en forbindelse omfattet af [Ligningsloven § 2](#). Efter [§ 2, stk. 2](#) foreligger bestemmende indflydelse ved direkte eller indirekte ejerskab af mere end 50 pct. af kapitalen eller rådighed over mere end 50 pct. af stemmerne, og som nærtstående anses ægtefælle, forældre, bedsteforældre, børn og børnebørn samt disses ægtefæller.

Landsskatteretten prøver personkredsen som en selvstændig betingelse – og frifinder, når den ikke er opfyldt:

- I [18-0003486](#) var klageren direktør og indirekte anpartshaver, men uden bestemmende indflydelse. Retten annullerede § 16 E-beskatningen (513.094 kr. i 2014 og 270.545 kr. i 2015) og henviste låneforholdet til den ældre praksis om aktionærens solvens.
- I [19-0059110](#) var klageren direktør i et selskab ejet af hans ægtefælle, men ikke selv aktionær. Retten nedsatte beskatningen af en hævning på 300.000 kr. til 0 kr., fordi klageren ikke var omfattet af personkredsen, og fordi beløbet var bogført på mellemregningskontoen og efterfølgende fuldt indbetalt til konkursboet.
- I [19-0035423](#) fandt retten, at § 16 E ikke fandt anvendelse, fordi der ikke bestod et direkte gældsforhold mellem klageren og de betalende selskaber – men beskattede alligevel beløbene som maskeret udbytte efter [§ 16 A](#).

Indirekte lån via nærtstående er derimod et af de områder, hvor Landsskatteretten fortolker udvidende. Retten har fulgt domstolenes linje om, at forarbejdernes opregning af nærtstående ikke er udtømmende:

Afgørelse	Låntager	Udfald
19-0063411	Samlevers enkeltmandsvirksomhed	513.143 kr. beskattet som udbytte hos hovedanpartshaveren
22-0104589	Samlevende direktør (ikke ægtefælle)	Aktionærlån forhøjet til 571.582 kr.
21-0024202	Ægtefælle (egen mellemregningskonto)	Kontoen anset for selvstændigt låneforhold; lån herpå indirekte lån til klageren

I [19-0063411](#) gjorde klagerens repræsentant udtrykkeligt gældende, at nærtståendedefinitionen var udtømmende, og at samlevende derfor faldt udenfor. Landsskatteretten afviste dette og lagde interesseforbindelsen til grund. Samme standpunkt gentages i [22-0104589](#), hvor retten støtter sig direkte på Højesterets praksis om, at eksemplerne i forarbejderne ikke er udtømmende.

Det afgørende kriterium er ikke slægtskabet som sådan, men om **lånet alene er begrundet i aktionærens personlige relation til låntageren** – og dermed har passeret aktionærens økonomi.

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 2	Ligningsloven § 16a, stk. 1	Ligningsloven § 16e, stk. 1
PRAKSIS	Landsskatteretten · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018		
	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning		
	Landsskatteretten · Beskatning af hævning i selskab – aktionærlån vs. lån til nærtstående		
	Landsskatteretten · Lån til samlevers virksomhed anset som udbytte for hovedanpartshaver		
			23.03.2026
			20.02.2026
			10.02.2023
			28.11.2022

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Maskeret udbytte og aktionærlån – Ligningslovens § 16 A og § 16 E 02.06.2022

Landsskatteretten · Krediteringer på mellemregningskonto anset for løn i stedet for ulovligt aktionærlån 07.07.2020

§ 3 Hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved opgørelsen – bruttoprincippet

Det helt bærende mønster i Landsskatterettens praksis er **bruttoprincippet**. Retten formulerer det stort set enslydende i sag efter sag: enhver postering på mellemregningskontoen, hvorved der opstår et lån til aktionæren eller et eksisterende lån forøges, er omfattet af [Ligningsloven § 16 E](#). Beskatningen sker på debiteringstidspunktet, og senere krediteringer er alene afdrag på den civilretlige gæld uden betydning for opgørelsen.

Landsskatteretten lægger navnlig vægt på følgende forhold:

- **Bogføringens indhold og posteringsteksten.** Ved at bogføre private hævninger på mellemregningskontoen har parterne tilkendegivet, at beløbene vedrører aktionæren privat – se [14-4312525](#) og [17-0398139](#).
- **Bogføringsrækkefølgen inden for samme dag.** I [23-0037248](#) blev en debitering på 110.000 kr. beskattet, fordi den var bogført *før* en kreditering på 146.000 kr. samme dag. Retten henviste til [Bogføringsloven § 7, stk. 1](#) og [§ 9, stk. 1](#) om nøjagtig og tidsmæssig registrering.
- **Om mellemværendet er bogholderimæssigt adskilt.** Låneforhold anses kun for selvstændige, hvis parterne selv har behandlet dem sådan. I [15-3172424](#) og [16-0536620](#) blev mellemværendet anset for ét fortsættende låneforhold, fordi der ikke var foretaget en adskillelse mellem gæld opstået før og efter den 14. august 2012 – et forsøg på at opdele kontoen med tilbagevirkende kraft blev afvist. Omvendt blev fire adskilte konti i [21-0024202](#) og to konti i [18-0005481](#) behandlet som selvstændige låneforhold – hvilket her var til skatteyderens ugunst, fordi et tilgodehavende på én konto ikke kunne modregnes i gæld på en anden.
- **Interne omposteringer er nye lån.** I [21-0024202](#) blev debiteringer på 183.161 kr. og 207.770 kr., der modsvarede af krediteringer på en anden konto, anset for nye skattepligtige lån. Tilsvarende blev en ompostering af mellemregningen fra datter- til moderselskab i [18-0020060](#) anset for et nyt lån på 214.952 kr.

Det såkaldte **nettoprincip** – at tilbagebetaling skulle skabe et skatteretligt tilgodehavende, hvorfra der kan hæves skattefrit – er afvist i en ubrudt række afgørelser: [16-1402354](#), [17-0021841](#), [17-0759233](#), [17-0987457](#), [18-0014241](#), [20-0007179](#) og [20-0047571](#).

»Beskatningen af lånene efter ligningslovens § 16 E, stk. 1, medfører ikke, at lånene anses for tilbagebetalt, da de fortsat eksisterer civilretligt. Indbetalinger til selskabet anses for afdrag på den selskabsretlige gæld, og tilbagebetaling af lånene fører ikke til en genoptagelse af beskatningen hos kapitalejeren.«

Landsskatteretten bemærker samtidig udtrykkeligt, at risikoen for dobbeltbeskatning er »en forudset og accepteret konsekvens« af § 16 E, jf. bl.a. [21-0024202](#) og [21-0065034](#).

LOV [Bogføringsloven § 7, stk. 1](#) [Bogføringsloven § 9, stk. 1](#) [Ligningsloven § 16e, stk. 1](#)

PRAKSIS **Landsskatteretten** · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018 23.03.2026

Landsskatteretten · Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver	11.12.2025
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån over mellemregningskonto som maskeret udbytte og anvendelse af bruttometoden	27.10.2023
Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om uændret selskabsskattepligt ved ulovligt aktionærlån	24.10.2023
Landsskatteretten · Stadfæstelse af skattepligt på aktionærlån til hovedanpartshaver efter ligningslovens § 16 E	17.05.2023
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån som udbytte efter Ligningslovens § 16 E	22.06.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Ingen genoptagelse af skatteansættelse vedrørende aktionærlån og mellemværende	15.03.2021
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto, forretningsmæssige dispositioner og rentebetaling	22.12.2020
Landsskatteretten · Aktionærlån og udbyttebeskatning: Beskatning af hævninger og udlodninger efter Ligningsloven § 16 E	03.12.2020
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningslovens § 16 E – Mellemregningskonto – Fejlposterings – Renter	03.06.2019
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto og skattemæssigt tilgodehavende	27.03.2019
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningsloven § 16 E	12.12.2018
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto anset for udbytte	23.11.2018
Landsskatteretten · Beskatning af lån til hovedanpartshaver som udbytte efter ligningslovens § 16 E	22.11.2018
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto efter ligningsloven § 16 E	17.11.2017
Landsskatteretten · Løbende hævninger på mellemregningskonto beskattet som aktionærlån	29.09.2017

Undtagelsen for sædvanlige forretningsmæssige dispositioner – § 4 Landsskatterettens restriktive linje

Ligningsloven § 16 E, stk. 1, 2. pkt. undtager lån, der ydes som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition. Landsskatteretten fortolker undtagelsen **snævert** og kræver en konkret vurdering af, hvad den enkelte postering dækker over – retten citerer gennemgående ministersvaret i bilag 14 til L 199 A om, at det »afhænger af hvad de enkelte reguleringer dækker over«.

Afgørende for udfaldet er:

- **Om dispositionen ligger inden for selskabets normale forretningsområde.** I [14-3932104](#) afholdt et teleentreprenørselskab 434.896 kr. til ombygning af hovedaktionærens private bolig. Retten afviste undtagelsen både fordi udlån til en kunde ikke var sædvanligt for selskabet, og fordi arbejdet lå uden for selskabets forretningsområde.
- **Om selskabet har foretaget tilsvarende transaktioner med uafhængige parter.** I [16-0107753](#) lagde flertallet vægt på, at selskabet ikke tidligere havde solgt ejendomme til uafhængige parter mod kredit: »det anses ikke for en sædvanlig forretningsmæssig disposition for sælger at yde et lån til køber af en fast ejendom«. Samme betragtning bærer [18-0004557](#), hvor en købesum på 1.400.000 kr. blev debiteret på mellemregningskontoen i stedet for betalt kontant.
- **Om hævningerne er specificerede.** I [14-4312525](#) udtalte retten:

»Det er ikke godtgjort, at lånene på mellemregningen udgør sædvanlige forretningsmæssige dispositioner... de løbende hævnninger af uspecificerede beløb anses ikke for en sådan sædvanlig afregning.«

- **Om der er beløbs- og tidsmæssig sammenhæng mellem debitering og kreditering.** I [18-0020060](#) afviste retten undtagelsen bl.a. med den begrundelse, at der ikke kunne konstateres en sådan sammenhæng.

At bogføre en betaling på mellemregningskontoen er i sig selv **aldrig** tilstrækkeligt til at bringe dispositionen ind under undtagelsen – det fremgår udtrykkeligt af både [16-0107753](#) og [17-0398139](#).

Undtagelsen slår dog igennem i afgrænsede tilfælde. I [16-1466619](#) blev posteringer, der vedrørte selskabets egne erhvervsmæssige udgifter, og hvor debet- og kreditposteringer var identiske, anset for sædvanlige forretningsmæssige dispositioner. Samme sag fastslog, at hensættelser til A-skat og AM-bidrag på 142.093 kr. og 112.071 kr. ikke var lån eller sikkerhedsstillelser:

»Retten finder, at disse beløb ikke skal karakteriseres som lån, idet disse ikke er en direkte eller indirekte sikkerhedsstillelse for klageren, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 1, 3. pkt. Posteringerne er sket med henblik på, at selskabet kunne opfylde sin indeholdelsespligt efter kildeskattelovens § 69, stk. 1.«

I [17-0384500](#) gav et flertal på to retsmedlemmer klageren medhold for to hævnninger à 200.000 kr., der var foretaget for at optimere renteforholdet mellem selskab og aktionær, og hvor midlerne aldrig havde været til klagerens frie disposition. Retsformanden dissenterede – og Vestre Landsret nåede i den parallelle sag [BS-40313/2020-VLR](#) og Højesteret i [BS-44644/2021-HJR](#) til det modsatte resultat. Afgørelsen illustrerer, at Landsskatterettens mindretalsvotum her viste sig at være den holdbare linje.

LOV	Kildeskatteloven § 69, stk. 1	Ligningsloven § 16e, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto trods løbende tilbagebetaling		08.02.2023
	Landsretten · Beskatning af gentagne aktionærlån på mellemregningskonto trods hurtig tilbagebetaling		25.10.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af tilgodehavende opstået ved ejendomssalg til hovedaktionær som maskeret udbytte efter Ligningslovens § 16 E.		09.12.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto, forretningsmæssige dispositioner og rentebetaling		22.12.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån og renteudgifter - mellemregningskonto - ligningslovens § 16 E		19.03.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto: Afgrænsning mellem lån og forretningsmæssige dispositioner		13.06.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningsloven § 16 E		12.12.2018
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregning, ejendomskøb og sædvanlig forretningsmæssig disposition		15.11.2018
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto efter ligningsloven § 16 E		17.11.2017
	Landsskatteretten · Ombygning af privat bolig via selskab anset for skattepligtigt aktionærlån		08.09.2017

§ 5 Fejlpoteringer, renter og kildeskat – dokumentations- og beviskrav

Landsskatteretten anerkender, at rene fejlekspektioner ikke udløser beskatning, men **beviskravet er højt**, og bevisbyrden påhviler klageren. Retten lægger vægt på tre forhold: posteringssteksten, beløbsidentitet ved tilbageførslen og den tidsmæssige nærhed.

I [17-0988174](#) blev en påstået fejlekspedition på 380.000 kr. afvist, fordi:

- der ikke var noget i posteringsteksten, der indikerede en fejl,
- der ikke blev foretaget en egentlig tilbageførsel af det præcise beløb,
- tilbagebetalingen først skete efter **55 dage**, hvilket ikke var »straks«, og
- beløbet blev indsat på driftsselskabets konto og ikke direkte på holdingselskabets.

I [17-0021841](#) blev fejlposteringspåstanden ligeledes afvist under henvisning til tekstangivelserne ved bogføringen og det tidsmæssige forløb mellem posteringerne.

Omvendt fik klageren i [18-0000721](#) medhold i, at en debitering på 400.000 kr. var en udligning af fejlagtigt bogført udbytte fra et datterselskab, samt i to poster på 40.000 kr. og en post på 3.932 kr. – mens tre øvrige poster i samme sag ikke blev anerkendt. I [16-0536620](#) blev en enkelt fejlpostering på 24.311 kr. anerkendt.

Renter følger en fast og relativt gunstig regel: tilskrevne renter udgør ikke et nyt aktionærlån, hvis de er betalt på sædvanlige vilkår, dvs. inden udløbet af selskabets selvangivelses-/oplysningsfrist. Reglen er anvendt i [17-0759233](#), [17-0564661](#), [16-1402354](#), [16-1571686](#), [17-0384500](#) og [18-0000721](#). Er renterne derimod ikke betalt rettidigt – eller kan betalingen ikke dokumenteres – beskattes de som et nyt lån, jf. [15-3172424](#) og [17-0398139](#).

Den samme betingelse gælder **kildeskatten**. Selskabets regreskrav mod aktionæren for indeholdt udbytteskat udgør efter udgangspunktet ikke et nyt aktionærlån – men kun hvis kildeskatten tilbagebetales inden oplysningsfristens udløb. I [22-0104589](#) var dette ikke dokumenteret, og debiteringerne på 112.373 kr. og 135.899 kr. blev derfor beskattet som nye lån, hvorved aktionærlånet blev forhøjet fra 325.735 kr. til 571.582 kr. Tilsvarende blev selskabets betaling af klagerens A-skat og AM-bidrag i [18-0028932](#) anset for et nyt aktionærlån på 121.900 kr.

En konsekvens af, at der skatteretligt ikke foreligger et lån, er at **rentefradrag nægtes**. I [17-0384500](#) blev fradrag for 3.352 kr. nægtet, og i [18-0000721](#) blev renterne anset for tilskud til selskabet. Af samme grund frafaldt Skattestyrelsen i [17-0992643](#) beskatningen af fikserede renter – der er ingen gældsforpligtelse at forrente efter [Ligningsloven § 2](#).

Hvor bogføringen er så mangelfuld, at den ikke kan lægges til grund, hjemviser Landsskatteretten. Det skete i [16-1466619](#), hvor sagen blev sendt tilbage til Skattestyrelsen til fornyet opgørelse efter rettens retningslinjer.

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16e, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning		20.02.2026
	Landsskatteretten · Eneanpartshavers hævnninger på mellemregningskonto blev beskattet som udbytte (aktionærlån), og Landsskatteretten forhøjede yderligere ansættelsen i 2013.		07.10.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån og rentefradrag – Landsskatterettens afgørelse i sag om Ligningsloven § 16 E		06.11.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto og håndtering af rentetilskrivning		28.05.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån og renteudgifter - mellemregningskonto - ligningslovens § 16 E		19.03.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto: Afgrænsning mellem lån og forretningsmæssige dispositioner		13.06.2019

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningslovens § 16 E – Mellemregningskonto – Fejlposteret – Renter	03.06.2019
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto og skattemæssigt tilgodehavende	27.03.2019
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævning over mellemregningskonto anset som udbytte	21.03.2019
Landsskatteretten · Beskatning af ulovlige aktionærlån over mellemregningskonto	31.01.2019
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningsloven § 16 E	12.12.2018
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto anset for udbytte	23.11.2018
Landsskatteretten · Beskatning af lån til hovedanpartshaver som udbytte efter ligningslovens § 16 E	22.11.2018
Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto og udlodning af tilgodehavende	24.09.2018
Landsskatteretten · Løbende hævninger på mellemregningskonto beskattet som aktionærlån	29.09.2017

§ 6 Udbytte eller løn – og virkningen for selskabet

Når lånet er kvalificeret som en hævning uden tilbagebetalingspligt, skal det henføres til enten udbytte eller løn. Landsskatterettens praksis er her forudsigelig:

- **Udbytte** efter [Ligningsloven § 16 A](#) og aktieindkomst efter [Personskatteloven § 4 a, stk. 1](#), når aktionæren ikke modtager løn fra selskabet – se [17-0759233](#), [15-3172424](#) og [16-0107753](#).
- **Løn** efter [Statsskatteloven § 4, stk. 1](#), når aktionæren er ansat, og det samlede vederlag inkl. lånet kan rummes inden for en rimelig aflønning. I [17-0992643](#) omkvalificerede Landsskatteretten SKATs udbyttebeskatning til løn og nedsatte samtidig beløbene til 211.000 kr. (2014) og 108.000 kr. (2015). I [18-0020060](#) blev lån fra datterselskabet, hvor klageren var ansat, beskattet som løn, mens lån fra moderselskabet, hvor han ikke var ansat, blev beskattet som udbytte – i samme afgørelse.

Et forsøg på **efterfølgende at omkvalificere hævningerne til løn** afvises konsekvent, medmindre der forelå en forudgående aftale. I [16-1571686](#) forsøgte revisor at berigtige forholdet ved en lønindberetning i december 2014 for hævninger foretaget i 2013:

»Beskatningen af hævningerne skal ske på det tidspunkt, hvor lån eller kreditgivning til anpartshaveren etableres, hvilket vil sige ved selve udbetalingen/hævningen.«

Da der ikke var dokumentation for en forudgående lønaftale, kunne krediteringen i 2014 ikke anses for en skattefri overførsel af en fordring. Samme resultat i [21-0006571](#), hvor ansættelseskontrakten først forelå i marts 2014, og lønnen derfor blev beskattet i 2014, mens hævningerne i 2013 blev beskattet som aktionærlån.

Hos selskabet har § 16 E-beskatningen derimod ingen virkning på indkomstopgørelsen. Landsskatteretten har fastslået dette i en række parallelle selskabssager: [18-0028934](#), [21-0063193](#), [21-0065034](#) og [20-0042680](#). Begrundelsen er, at udbytte ikke er fradragsberettiget, jf. [Statsskatteloven § 6, stk. 1](#). Efter [Ligningsloven § 16 E, stk. 2](#) (i den affattelse, der gjaldt indtil 1. januar 2026) medregnes det tilbagebetalte heller ikke ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

Selskabet har derimod en **indberetningsforpligtelse**. I [23-0037247](#) stadfæstede Landsskatteretten et pålæg til et holdingselskab om at indberette ubeskattede hævninger som udbytte for 2020-2022.

[Statsskatteloven § 4, stk. 1](#) | [Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Selskab pålagt indberetning af udbytte fra aktionærlån og skattepligtig befordringsgodtgørelse for indkomstårene 2020-2022	11.12.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten afviser omgørelse af løndisposition anvendt til indfrielse af aktionærlån	14.05.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om uændret selskabsskat trods ulovligt aktionærlån	12.12.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om uændret selskabsskattepligt ved ulovligt aktionærlån	24.10.2023
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skatteansættelse: Aktionærlån ikke tillagt selskabets indkomst	07.10.2021
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto, forretningsmæssige dispositioner og rentebetaling	22.12.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto og håndtering af rentetilskrivning	28.05.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af ulovlige aktionærlån over mellemregningskonto	31.01.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af lån til hovedanpartshaver som udbytte efter ligningslovens § 16 E	22.11.2018
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregning, ejendoms køb og sædvanlig forretningsmæssig disposition	15.11.2018
	Landsskatteretten · Løbende hævnninger på mellemregningskonto beskattet som aktionærlån	29.09.2017

§ 7 Udlodning af fordringen – den eneste reelle vej ud, og dens formkrav

Fordi et § 16 E-lån skatteretligt har værdi nul, kan selskabet i princippet udlodde fordringen på aktionæren som udbytte i andre værdier end kontanter, uden at udlodningen i sig selv udløser ny beskatning. Landsskatteretten stiller dog **strengt selskabsretlige formkrav**, og det er her, langt de fleste sager falder.

Retten kræver navnlig:

1. At de selskabsretlige betingelser for udlodning af andre aktiver end kontanter er opfyldt, jf. [Selskabsloven § 181](#) (ordinært udbytte) og [§ 183, stk. 5](#) (ekstraordinært udbytte).
2. At der foreligger en **vurderingsberetning underskrevet senest på generalforsamlingstidspunktet**.
3. At generalforsamlingsreferatet **udtrykkeligt angiver, at det er fordringen på aktionæren, der udloddes**.
4. At **selskabets bogføring faktisk afspejler en fordringsudlodning** – ikke en kontantudlodning modregnet i mellemregningen.

I [23-0037248](#) fejlede udlodningen på fire punkter: vurderingsberetningen var først underskrevet dagen efter generalforsamlingen, referatet uddybede ikke udlodningen af en fordring, der var beløbsmæssige uoverensstemmelser, og selskabet havde fejlagtigt indeholdt udbytteskat. Retten tilføjede den principielt vigtige præcisering, at selv en **gyldig** udlodning kun fritager selve udlodningsmomentet for beskatning – den ændrer ikke ved, at de oprindelige hævnninger er skattepligtige.

I [21-0024202](#) blev udlodningerne for 2015, 2016 og 2018 alle underkendt:

»Det anses ikke for godtgjort, at der er sket efterangivelse som udbytte af de skattepligtige debiteringer på mellemregningskontiene for indkomstårene 2015 og 2016. Der er herved henset til, at de indberettede beløb ikke kan afstemmes med debiteringerne på mellemregningskontiene.«

[22-0104589](#) viser til gengæld, at kravene **kan** opfyldes: udlodningen af 2. oktober 2020 på 417.808 kr. blev anset for skattepligtig, fordi beslutningen vedrørte årsresultatet for 2019 og var truffet efter oplysningsfristens

udløb, og fordi bogføringen ikke afspejlede en fordringsudlodning. Udlodningen af 31. december 2020 blev derimod anerkendt som skattefri fordringsudlodning for 458.374 kr. – svarende til fordringens faktiske størrelse – mens det overskydende beløb på 44.956 kr. blev beskattet som kontantudlodning.

Andre afgørelser bekræfter mønsteret: i [17-0564661](#) var de selskabsretlige betingelser ikke opfyldt, og nettoudbyttet blev anset for tilbagebetaling af den selskabsretlige gæld. I [17-0987457](#) fastslog retten, at en udlodning af fordringen alene kan medføre, at selve udlodningen ikke beskattes – hævningerne står ved magt. Se også [18-0003401](#).

Et beslægtet – og sjældent – succesfuldt spor er **kreditorskifte**. I [19-0095359](#) tilsidesatte Landsskatteretten Skattestyrelsens opgørelse for moderselskabet, fordi den oprindelige bogføring – og ikke revisors efterfølgende specifikation – skulle danne grundlag, og anerkendte samtidig overførslen af fordringen fra datter- til moderselskab som et skattefrit kreditorskifte.

LOV	Ligningsloven § 16e, stk. 1	Ligningsloven § 16a, stk. 1	Selskabsloven § 181
	Selskabsloven § 183, stk. 5		
PRAKSIS	Landsskatteretten · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018		23.03.2026
	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning		20.02.2026
	Landsskatteretten · Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver		11.12.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån som udbytte og skattefrihed ved kreditorskifte mellem koncernselskaber		06.12.2023
	Landsskatteretten · Aktionærlån og udbyttebeskatning: Beskatning af hævninger og udlodninger efter Ligningsloven § 16 E		03.12.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto og udlodning af tilgodehavende		24.09.2018

§ 8 Omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29 – Landsskatterettens faste afvisningslinje

Forarbejderne til § 16 E holdt udtrykkeligt døren på klem for omgørelse:

»Der vil alt efter omstændighederne være adgang til omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29. De skattemæssige virkninger af at optage et aktionærlån må som udgangspunkt forventes at være forudset på dispositionstidspunktet, hvis der er en klar og almindelig kendt lovregel herom.«

I praksis er døren dog næsten lukket. [Skatteforvaltningsloven § 29, stk. 1](#) opstiller fem **kumulative** betingelser, og Landsskatteretten afviser aktionærlånssager på tre gennemgående grundlag:

1. Dispositionen ligger ikke til grund for en skatteansættelse. Skatteansættelsen hviler på *optagelsen* af lånet – ikke på den efterfølgende indfrielse. Derfor kan indfrielsen ikke omgøres. Se [15-2336904](#) (kontant indfrielse af 4.000.000 kr.), [18-0001957](#) og [18-0000924](#). Kravet strækkes helt til sin yderste konsekvens i [24-0011502](#), hvor omgørelse blev nægtet, fordi Skattestyrelsen slet ikke havde truffet afgørelse om at ændre ansættelsen – omgørelse kan altså ikke bruges *ex ante* til at forebygge en kommende beskatning.

2. Faktisk og civilretlig umulighed. Når lånet er indfriet, er fordringen ophørt og kan ikke genoplives. Det bærer [22-0079116](#) og selskabets parallelsag [22-0079120](#) (lån på i alt 4.073.564 kr. indfriet pr. 31. december 2015), samt [19-0044281](#), [21-0008049](#) og [20-0052649](#).

3. Virkningerne er ikke »utilsigtede« efter § 29, stk. 1, nr. 2. At en anden fremgangsmåde havde været mere skatteoptimal, gør ikke den valgte disposition utilsigtet. Se [18-0001957](#), [17-0991023](#), [20-0012006](#) (dobbeltskatning på over 2,2 mio. kr.) og [17-0383924](#). Retsvildfarelse hjælper heller ikke: i [21-0008049](#) gjorde en ufaglært maskinoperatør gældende, at han var i retsvildfarelse – afslaget blev stadfæstet.

Endelig kræver § 29 en **privatretlig** disposition. En lønindberetning er ikke det, jf. [21-0006571](#).

Landsskatteretten støtter sin linje på Højesterets praksis om, at genetablering af den oprindelige tilstand er en forudsætning for omgørelse. For behandlingen af en anmodning betales et gebyr efter [Skatteforvaltningsloven § 29, stk. 3](#) på 2.100 kr. (2010-niveau), der tilbagebetales, hvis anmodningen trækkes tilbage.

LOV	Ligningsloven § 16e, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 29, stk. 1, 3
PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån grundet manglende skatteansættelse	09.10.2025
	Landsskatteretten · Omgørelse af Aktionærlån Afvist: Lån Var Allerede Indfriet	16.05.2025
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån grundet tidligere indfrielse af gælden	16.05.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af udbytteudlodning	29.04.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af ulovligt aktionærlån og udbytteudlodning	23.12.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af aktionærlån - manglende utilsigtede skattemæssige virkninger	09.10.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten afviser omgørelse af løndisposition anvendt til indfrielse af aktionærlån	14.05.2024
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån og efterfølgende udbytteudlodninger til indfrielse	25.08.2023
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån til løn eller udbytte efter lånets indfrielse	24.09.2021
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån og udbytteudlodning grundet manglende opfyldelse af betingelser i skatteforvaltningsloven	08.06.2021
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af indfrielse af aktionærlån da dispositionen ikke lå til grund for skatteansættelsen	25.11.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Indfrielse af ulovligt aktionærlån kunne ikke omgøres	28.01.2020
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af afslag på omgørelse af tilbagebetalt aktionærlån	28.11.2018

§ 9 Klagebehandling, frister og prøvelse ved Landsskatteretten

Aktionærlånssager når typisk Landsskatteretten som klage over en afgørelse fra Skattestyrelsen om forhøjelse af aktieindkomst eller personlig indkomst. Sagerne kører ofte som **parallelle sagskomplekser** – én sag for aktionæren og én for selskabet. Eksempler er [18-0028932](#) og [18-0028934](#), afgjort samme dag, samt omgørelsesparret [22-0079116](#) og [22-0079120](#).

Fristerne er et selvstændigt og hyppigt påberåbt tema. Et aktionærlån er en kontrolleret transaktion, og Landsskatteretten anvender derfor den forlængede ansættelsesfrist i [Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#), hvorefter varslingsfristen først udløber i det sjette år efter indkomstårets udløb. Det er lagt til grund i [20-0047571](#), [20-0047565](#), [20-0007179](#), [19-0095359](#), [21-0024202](#) og [22-0104589](#).

Den forlængede frist er dog ikke ubetinget. I ældre hovedaktionærpraksis om personalegoder har Landsskatteretten afgrænset § 26, stk. 5 efter, om godet er ydet i kraft af **aktionærstatus** eller af **ansættelsesforholdet** – se [11-0301380](#), [11-03349](#) og [11-04516](#). For aktionærlån er dette sjældent et problem, da selve lånet pr. definition udspringer af den bestemmende indflydelse. Nyere praksis viser dog, at retten prøver hjemlen konkret – i [25-0053611](#) blev en ansættelse ophævet, fordi indkomsten overvejende hidrørte fra transaktioner med uafhængige parter.

Landsskatteretten prøver også **sagsbehandlingsspørgsmål**. I [23-0052853](#) fandt retten, at Skattestyrelsen havde kompetence til at træffe en efterfølgende afgørelse om rentefiksering, fordi den oprindelige afgørelse ikke indeholdt en stillingtagen til netop dette punkt, og at der derfor ikke var tale om en ulovlig tilbagekaldelse. I [18-0005481](#) blev en genoptagelsesansøgning afvist, fordi der ikke var fremlagt nye oplysninger.

Landsskatterettens afgørelse er **bindende for skattemyndighederne**, men kan indbringes for domstolene. Adgangen til at få sagen henvist til landsretten som 1. instans er dog begrænset: i [BS-47890/2024-HJR](#) nægtede Højesteret henvisning i en aktionærlånssag, fordi sagen i høj grad beroede på konkrete bevismæssige vurderinger og ikke længere rejste et principielt fortolkningsspørgsmål.

LOV	Ligningsloven § 16e, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5	
PRAKSIS	Højesteret · Nægtelse af henvisning til landsretten i sag om beskatning af aktionærlån		20.06.2025
	Landsskatteretten · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringsudlodning 2015-2018		23.03.2026
	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning		20.02.2026
	Landsskatteretten · Omgørelse af Aktionærlån Afvist: Lån Var Allerede Indfriet		16.05.2025
	Landsskatteretten · Afslag på omgørelse af aktionærlån grundet tidligere indfrielse af gælden		16.05.2025
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån som udbytte og skattefrihed ved kreditorkifte mellem koncernselskaber		06.12.2023
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån over mellemregningskonto som maskeret udbytte og anvendelse af bruttometoden		27.10.2023
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skattepligt på aktionærlån til hovedanpartshaver efter ligningslovens § 16 E		17.05.2023
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån som udbytte efter Ligningsloven § 16 E		17.05.2023
	Landsskatteretten · Eneanpartshavers hævninger på mellemregningskonto blev beskattet som udbytte (aktionærlån), og Landsskatteretten forhøjede yderligere ansættelsen i 2013.		07.10.2021
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skatteansættelse: Aktionærlån ikke tillagt selskabets indkomst		07.10.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Ingen genoptagelse af skatteansættelse vedrørende aktionærlån og mellemværende		15.03.2021

Sammenhæng med domstolspraksis: Højesteret har bekræftet nævnets linje

§ 10

Aktionærlånsområdet er et af de skatteretlige felter, hvor Højesteret har taget stilling flest gange på kort tid – og domstolene har gennemgående **bekræftet** Landsskatterettens strenge linje.

Højesteret, 30. august 2022 – [BS-30246/2021-HJR](#) afgjorde det grundlæggende spørgsmål om mellemregningskonti:

»Højesteret finder, at der ikke som anført af A er grundlag for at forstå ligningslovens § 16 E, stk. 1, 1. pkt., sådan, at det forhold, at et lån bliver optaget via en sædvanlig mellemregningskonto, i sig selv indebærer, at lånet falder uden for bestemmelsen. Kun hvis det enkelte lån er optaget som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition, f.eks. som led i samhandel på tilsvarende vilkår som mellem uafhængige parter, skal der ikke ske beskatning, jf. § 16 E, stk. 1, 2. pkt.«

Og om dobbeltbeskatningen:

»Det var en forudset og accepteret konsekvens af ligningslovens § 16 E, stk. 1, at en aktionær i en situation som den foreliggende ville blive beskattet både af lånebeløb, der senere tilbagebetales, og af nye hævninger.«

Højesteret, 8. februar 2023 – BS-44644/2021-HJR afviste, at forudgående indbetalinger skaber en skattefri kredit:

»Det er fra lovgivningsmagten en forudset og accepteret konsekvens af bestemmelsen, at det forhold, at der sker tilbagebetaling af hævvede beløb, som har ført til beskatning, ikke indebærer, at den pågældende herefter kan hæve tilsvarende beløb uden på ny at blive beskattet.«

Indbetalinger til nedbringelse af gæld skal skattemæssigt kvalificeres som **tilskud til selskabet**. Dommen underkendte direkte den flertalsafgørelse, Landsskatteretten havde truffet i [17-0384500](#) – hvor retsformanden dissenterede – via Vestre Landsrets dom i [BS-40313/2020-VLR](#).

Højesteret, 18. januar 2024 – BS-27081/2023-HJR afviste EMRK-indsigelsen:

»Der er ikke grundlag for at anse beskatningen for at være en straf i EMRK's forstand, da selve tilbagebetalingen ikke udløser beskatning. Den skattepligtige indkomst fastsættes på baggrund af den faktiske hævning, og at selskabet samtidig modtager midlerne tilbage, ændrer ikke ved dette.«

Samme dom afviste omgørelse efter [Skatteforvaltningsloven § 29](#) samt en påstand om, at hævninger skulle anses for forudbetalt løn, fordi der ikke var ført bevis for en forudgående aftale – nøjagtig samme bevismæssige krav, som Landsskatteretten stiller i [16-1571686](#).

Landsretterne har leveret de øvrige byggesten:

Dom	Spørgsmål	Resultat
BS-50151/2019-VLR	Ultimosaldo vs. løbende hævninger	Beskatning ved hver enkelt hævning, uafhængigt af årsultimosaldo
BS-40313/2020-VLR	Tre hævninger à 200.000 kr. med hurtig tilbagebetaling	Beskatning fastholdt
BS-2203/2021-OLR	Lån til kæreste/barnefar	Indirekte lån; forarbejdernes eksempler ikke udtømmende
BS-44216/2021-OLR	EMRK art. 6, 7 og TP 7 art. 4 samt omgørelse	Skatteministeriet frifundet (stadfæstet af Højesteret)

I [BS-2203/2021-OLR](#) formulerede Østre Landsret den præmis, som Landsskatteretten siden har lagt til grund i [19-0063411](#) og [22-0104589](#):

»De angivne eksempler kan ikke anses for en udtømmende beskrivelse af, i hvilke tilfælde et indirekte lån kan anses for ydet til en hovedanpartshaver.«

og

»Landsretten finder, at lånet, der ubestridt ikke vedrører selskabets drift eller forhold i øvrigt, ikke kan anses for en sædvanlig forretningsmæssig disposition, og at det ikke er ydet i selskabets interesse. Det må herefter lægges til grund, at lånet alene er ydet i kraft af Sagsøgers personlige relation til Vidne.«

Det var uden betydning, at parret ikke boede sammen på lånetidspunktet, og at lånet delvist var tilbagebetalt.

Et enkelt spor peger i modsat retning. I [BS-54760/2024-VLR](#) nedsatte Vestre Landsret en skatteforhøjelse delvist, fordi en række pengeoverførsler var erklæret **civilretligt ugyldige** og faktisk tilbagebetalt. Dommen angik primært maskeret løn fra et stråmandsselskab og ikke § 16 E's kerneområde, men den viser, at civilretlig ugyldighed – til forskel fra almindelig tilbagebetaling – kan få skatteretlig virkning.

Endelig illustrerer byretsdommen [BS-33099/2021-FRB](#), at aktionærlånsproblematikken ofte indgår i større kontrolsagskomplekser sammen med uforklarede bankindsætninger og maskeret udlodning.

LOV	Ligningsloven § 16e, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 29, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af aktionærlån og forholdet til EMRK vedrørende dobbeltbeskatning		18.01.2024
	Højesteret · Højesterets dom om beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto trods løbende tilbagebetaling		08.02.2023
	Højesteret · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto efter ligningslovens § 16 E		30.08.2022
	Landsretten · Vestre Landsret: Skatteforhøjelse nedsættes delvist efter civilretlig ugyldighed og tilbagebetaling af maskeret løn fra stråmandsselskab		03.10.2025
	Landsretten · Sag om beskatning af ulovlige anpartshaverlån og fortolkning af Ligningslovens § 16 E, stk. 1		22.05.2023
	Landsretten · Lån til hovedanpartshavers samlever anset som indirekte lån til hovedanpartshaveren		13.05.2022
	Landsretten · Beskatning af gentagne aktionærlån på mellemregningskonto trods hurtig tilbagebetaling		25.10.2021
	Landsretten · Beskatning af aktionærlån som maskeret udbytte ved løbende hævnninger på mellemregningskonto		26.05.2021
	Byretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave		02.03.2023
	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning		20.02.2026
	Landsskatteretten · Lån til samlevers virksomhed anset som udbytte for hovedanpartshaver		28.11.2022
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto og håndtering af rentetilskrivning		28.05.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån og renteudgifter - mellemregningskonto - ligningslovens § 16 E		19.03.2020

Lempelsen med virkning fra 1. januar 2026 – den skattemæssige mellemregningskonto

§ 11

Retstilstanden er ændret. Ved **lov nr. 749 af 20. juni 2025** (L 171, folketingsåret 2024-25) blev [Ligningsloven § 16 E, stk. 2](#) ophævet og erstattet af nye stk. 2-5, der trådte i kraft den **1. januar 2026**:

»Stk. 2. Sker der tilbagebetaling af et lån m.v., som beskattes som følge af stk. 1, anses det tilbagebetalte beløb i skattemæssig henseende for at udgøre et rentefrit lån på anfordringsvilkår til det modtagende selskab m.v.

Stk. 3. Det selskab m.v., der er nævnt i stk. 1, skal for hver fysisk person omfattet af stk. 1, hvortil der er ydet et lån m.v., føre en skattemæssig mellemregningskonto. Den skattemæssige mellemregningskonto etableres ved første tilbagebetaling omfattet af stk. 2.»

Dermed vendes netop det princip, Landsskatteretten og Højesteret havde fastholdt siden 2012. Af de almindelige bemærkninger fremgår formålet:

»Med ændringen sikres det, at aktionæren kun vil blive beskattet af nye lånebeløb, i det omfang de overstiger tidligere beskattede lånebeløb, som er tilbagebetalt, samtidig med at tilbagebetalingen fortsat ikke vil skulle medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.«

Aktionæren beskattes fremover reelt kun af det **højest hævede beløb**. Den skattemæssige mellemregningskonto etableres ved første hele eller delvise tilbagebetaling og har skattemæssig virkning fra det tidspunkt, uanset om selskabet faktisk opretter kontoen.

Overgangsreglen i stk. 4 er afgørende for praksis: reglerne finder anvendelse på tilbagebetalinger af lån ydet den 1. januar 2026 eller senere. Er der ydet lån før den 1. januar 2026, finder stk. 2 og 3 først anvendelse, når disse lån er **ophørt**. Den hidtidige, strenge praksis – og dermed hele den ovenfor beskrevne LSR-linje – vil derfor være gældende for alle igangværende mellemregninger, indtil de gamle lån er afviklet.

Efter stk. 5 kan skatteministeren fastsætte nærmere regler om førelsen af den skattemæssige mellemregningskonto. Samtidig indførtes i skatteindberetningsloven en pligt for selskabet til at oplyse, om et indberettet udbytte er omfattet af [Ligningsloven § 16 E, stk. 1](#) – jf. i øvrigt indberetningsrammen i [bekendtgørelse om skatteindberetning m.v.](#) Skatteforvaltningen opretter et særskilt indberetningsfelt til skattepligtige aktionærlån.

Aktualitetsforbehold: den seneste lovebekendtgørelse af ligningsloven i vores database er dateret 5. december 2025 og gengiver stadig § 16 E med den gamle stk. 2. Nyaffattelsen af stk. 2-5 er vedtaget og trådt i kraft 1. januar 2026, men er endnu ikke konsolideret ind i den bekendtgjorte lovtekst. Ordlyden ovenfor er citeret direkte fra lov nr. 749 af 20. juni 2025.

En beslægtet – men selvstændig – udvikling er, at de **selskabsretlige** betingelser for kapitalejerlån i **selskabslovens § 210** blev ophævet ved **lov nr. 1668 af 30. december 2024** med virkning fra 1. januar 2025. Kapitalejerlån er dermed selskabsretligt lovliggjort. Skatteministeriet har i forarbejderne til lov nr. 749/2025 udtrykkeligt taget stilling til, at dette **ikke** ændrer den skatteretlige værnsregel:

»Dette giver ikke anledning til en ændring af de skatteretlige regler, da der fortsat er behov for et værn mod incitamenter til at maskere skattepligtige lønudbetalinger og udbytteudlodninger som lån.«

Det betyder samtidig, at revisorpåtegninger om »lån ydet i strid med selskabsloven« – der i en lang række LSR-sager, fx [17-0384500](#), [17-0992643](#) og [21-0024202](#), har fungeret som Skattestyrelsens indgang til sagerne – fremover forsvinder som kontrolspor for lån ydet efter 1. januar 2025.

LOV [Ligningsloven § 16e, stk. 1, 2](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018	23.03.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån og renteudgifter - mellemregningskonto - ligningslovens § 16 E	19.03.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af ulovlige aktionærlån over mellemregningskonto	31.01.2019

Sammenfatning – hvad afgør en aktionærlånssag ved

§ 12 Landsskatteretten

Landsskatterettens praksis om ligningslovens § 16 E er blandt de mest ensartede på skatteområdet. For lån ydet før 1. januar 2026 kan mønsteret sammenfattes således:

Det, der afgør sagen mod klageren:

- Enhver debitering, der opstår eller forøger et lån, beskattes selvstændigt. Nettoopgørelse afvises altid.
- Tilbagebetaling – kontant, ved modregning i nettoløn eller nettoudbytte, eller ved indbetaling fra tredjemand – ophæver ikke beskatningen.
- Bogføring på en mellemregningskonto er i sig selv aldrig en »sædvanlig forretningsmæssig disposition«. Klageren skal godtgøre, at netop den enkelte postering svarer til en transaktion, selskabet ville have foretaget med en uafhængig part inden for sit sædvanlige forretningsområde.
- Lån til samlever, ægtefælle eller anden nær relation beskattes hos den kontrollerende aktionær som et indirekte lån, der har passeret dennes økonomi.
- Omgørelse efter [Skatteforvaltningsloven § 29](#) afvises, når lånet er indfriet, når indfrielsen ikke selv har dannet grundlag for en ansættelse, eller når der endnu slet ikke foreligger en ansættelse.
- Den forlængede ansættelsesfrist i [§ 26, stk. 5](#) gælder, fordi aktionærlånet er en kontrolleret transaktion.

Det, der kan redde klageren:

- At klageren ikke har bestemmende indflydelse – [18-0003486](#) og [19-0059110](#).
- At posteringen dækker selskabets egne erhvervsmæssige udgifter med identiske debet- og kreditposter, eller at der er tale om hensættelse til selskabets egen indeholdelsespligt – [16-1466619](#).
- At renter og kildeskat er betalt inden selskabets oplysningsfrist – [17-0759233](#) og [16-1571686](#).
- At en fejlpostering tilbageføres straks og med identisk beløb – modsætningsvis [17-0988174](#), hvor 55 dage ikke var »straks«.
- At fordringen udloddes med **forudgående** vurderingsberetning, et generalforsamlingsreferat der udtrykkeligt nævner fordringen, og en bogføring der faktisk afspejler fordringsudlodningen – den delvise sejr i [22-0104589](#).
- At kvalifikationen ændres fra udbytte til løn, hvor aktionæren er ansat og det samlede vederlag er rimeligt – [17-0992643](#) og [18-0020060](#).

Højesteret har i tre domme fra 2022-2024 bekræftet nævnets linje fuldt ud og udtrykkeligt fastslået, at dobbeltbeskatningen er en forudset og accepteret konsekvens af loven, og at beskatningen ikke er straf efter EMRK. Med lov nr. 749 af 20. juni 2025 har lovgiver selv taget konsekvensen: fra 1. januar 2026 skaber tilbagebetaling en skattemæssig mellemregningskonto, så aktionæren fremover kun beskattes af det højest hævdede beløb. Overgangsreglen betyder dog, at den hidtidige praksis fortsat gælder for alle mellemregninger med lån ydet før den dato, indtil disse er ophørt – og at afgørelser som [21-0024202](#) og [22-0104589](#) fra 2026 stadig hviler på den gamle retstilstand.

Afgrænsningsmæssigt behandles øvrig maskeret udlodning – selskabets afholdelse af private udgifter, overdragelse af aktiver til underpris mv. – under [maskeret udlodning og udbytte](#), mens fristreglerne for genoptagelse behandles under [skatteret og genoptagelse](#).

LOV

[Ligningsloven § 16e, stk. 1](#)
[Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#)
[Skatteforvaltningsloven § 29, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018	23.03.2026
	Landsskatteretten · Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning	20.02.2026
	Landsskatteretten · Beskatning af hævning i selskab – aktionærlån vs. lån til nærtstående	10.02.2023
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto, forretningsmæssige dispositioner og rentebetaling	22.12.2020
	Landsskatteretten · Krediteringer på mellemregningskonto anset for løn i stedet for ulovligt aktionærlån	07.07.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto og håndtering af rentetilskrivning	28.05.2020
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto: Afgrænsning mellem lån og forretningsmæssige dispositioner	13.06.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af aktionærlån: Hævning over mellemregningskonto anset som udbytte	21.03.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af ulovlige aktionærlån over mellemregningskonto	31.01.2019
	Landsskatteretten · Beskatning af lån til hovedanpartshaver som udbytte efter ligningslovens § 16 E	22.11.2018

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Ligningsloven § 2	stk. 2	Ligningsloven § 16e	stk. 1
Ligningsloven § 16a	stk. 1	Personskatteloven § 4a	stk. 1
Skatteforvaltningsloven § 26	stk. 5	Skatteforvaltningsloven § 29	stk. 1
Statsskatteloven § 4	stk. 1		

MATERIALE Citerede afgørelser

62 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

4

20.06.2025	Nægtelse af henvisning til landsretten i sag om beskatning af aktionærlån	47890-2024
18.01.2024	Beskatning af aktionærlån og forholdet til EMRK vedrørende dobbeltbeskatning	bs-27081-2023-hjr
08.02.2023	Højesterets dom om beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto trods løbende tilbagebetaling	bs-44644-2021-hjr
30.08.2022	Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto efter ligningslovens § 16 E	bs-30246-2021-hjr

LANDSRETEN · ANKEINSTANS

5

03.10.2025	Vestre Landsret: Skatteforhøjelse nedsættes delvist efter civilretlig ugyldighed og tilbagebetaling af maskeret løn fra stråmandsselskab	10815-13883
22.05.2023	Sag om beskatning af ulovlige anpartshaverlån og fortolkning af Ligningslovens § 16 E, stk. 1	3830-4626
13.05.2022	Lån til hovedanpartshavers samlever anset som indirekte lån til hovedanpartshaveren	2909-3447
25.10.2021	Beskatning af gentagne aktionærlån på mellemregningskonto trods hurtig tilbagebetaling	2338-2783
26.05.2021	Beskatning af aktionærlån som maskeret udbytte ved løbende hævnninger på mellemregningskonto	1344-1630
BYRETTEEN · FØRSTE INSTANS		1
02.03.2023	Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave	5656-6764
LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS		51
23.03.2026	Aktionærlån på fire mellemregningskonti beskattet som udbytte – selvstændige låneforhold og manglende dokumentation for fordringudlodning 2015-2018	21-0024202
20.02.2026	Indirekte aktionærlån via samlevende direktør: Udbytteskat som nyt aktionærlån og delvis skattefri fordringsudlodning	22-0104589
11.12.2025	Selskab pålagt indberetning af udbytte fra aktionærlån og skattepligtig befordringsgodtgørelse for indkomstårene 2020-2022	23-0037247
11.12.2025	Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver	23-0037248
09.10.2025	Afslag på omgørelse af aktionærlån grundet manglende skatteansættelse	24-0011502
16.05.2025	Omgørelse af Aktionærlån Afvist: Lån Var Allerede Indfriet	22-0079116
16.05.2025	Afslag på omgørelse af aktionærlån grundet tidligere indfrielse af gælden	22-0079120
29.04.2025	Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af udbytteudlodning	20-0052649
23.12.2024	Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af ulovligt aktionærlån og udbytteudlodning	21-0008049
09.10.2024	Landsskatteretten stadfæster afslag på omgørelse af aktionærlån - manglende utilsigtede skattemæssige virkninger	17-0383924
14.05.2024	Landsskatteretten afviser omgørelse af løndisposition anvendt til indfrielse af aktionærlån	21-0006571
12.12.2023	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om uændret selskabsskat trods ulovligt aktionærlån	21-0063193
06.12.2023	Beskatning af aktionærlån som udbytte og skattefrihed ved kreditorskifte mellem koncernselskaber	19-0095359
27.10.2023	Beskatning af aktionærlån over mellemregningskonto som maskeret udbytte og anvendelse af bruttometoden	20-0007179

24.10.2023	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om uændret selskabsskattepligt ved ulovligt aktionærlån	21-0065034
25.08.2023	Afslag på omgørelse af aktionærlån og efterfølgende udbytteudlodninger til indfrielse	20-0012006
17.05.2023	Beskatning af aktionærlån som udbytte efter Ligningsloven § 16 E	20-0047565
17.05.2023	Stadfæstelse af skattepligt på aktionærlån til hovedanpartshaver efter ligningslovens § 16 E	20-0047571
10.02.2023	Beskatning af hævning i selskab – aktionærlån vs. lån til nærtstående	19-0059110
28.11.2022	Lån til samlevers virksomhed anset som udbytte for hovedanpartshaver	19-0063411
02.06.2022	Landsskatteretten: Maskeret udbytte og aktionærlån – Ligningslovens § 16 A og § 16 E	19-0035423
05.01.2022	Skattepligt af indbetalinger på mellemregningskonto og aktionærlån	18-0003497
09.12.2021	Beskatning af tilgodehavende opstået ved ejendomssalg til hovedaktionær som maskeret udbytte efter Ligningslovens § 16 E.	18-0004557
07.10.2021	Eneanpartshavers hævnninger på mellemregningskonto blev beskattet som udbytte (aktionærlån), og Landsskatteretten forhøjede yderligere ansættelsen i 2013.	18-0028932
07.10.2021	Stadfæstelse af skatteansættelse: Aktionærlån ikke tillagt selskabets indkomst	18-0028934
24.09.2021	Afslag på omgørelse af aktionærlån til løn eller udbytte efter lånets indfrielse	19-0044281
22.06.2021	Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån som udbytte efter Ligningslovens § 16 E	18-0014241
08.06.2021	Afslag på omgørelse af aktionærlån og udbytteudlodning grundet manglende opfyldelse af betingelser i skatteforvaltningsloven	17-0991023
15.03.2021	Landsskatteretten: Ingen genoptagelse af skatteansættelse vedrørende aktionærlån og mellemværende	18-0005481
22.12.2020	Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto, forretningsmæssige dispositioner og rentebetaling	18-0020060
03.12.2020	Aktionærlån og udbyttebeskatning: Beskatning af hævnninger og udlodninger efter Ligningsloven § 16 E	17-0987457
25.11.2020	Afslag på omgørelse af indfrielse af aktionærlån da dispositionen ikke lå til grund for skatteansættelsen	18-0000924
06.11.2020	Beskatning af aktionærlån og rentefradrag – Landsskatterettens afgørelse i sag om Ligningsloven § 16 E	18-0000721
07.07.2020	Krediteringer på mellemregningskonto anset for løn i stedet for ulovligt aktionærlån	18-0003486
28.05.2020	Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto og håndtering af rentetilskrivning	16-1571686
19.03.2020	Beskatning af aktionærlån og renteudgifter - mellemregningskonto - ligningslovens § 16 E	17-0384500

28.01.2020	Landsskatteretten: Indfrielse af ulovligt aktionærlån kunne ikke omgøres	15-2336904
13.06.2019	Beskatning af aktionærlån via mellemregningskonto: Afgrænsning mellem lån og forretningsmæssige dispositioner	16-1466619
03.06.2019	Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningslovens § 16 E – Mellemregningskonto – Fejlposteret – Renter	17-0021841
27.03.2019	Beskatning af aktionærlån: Mellemregningskonto og skattemæssigt tilgodehavende	16-1402354
21.03.2019	Beskatning af aktionærlån: Hævning over mellemregningskonto anset som udbytte	17-0988174
31.01.2019	Beskatning af ulovlige aktionærlån over mellemregningskonto	17-0992643
12.12.2018	Landsskatteretten: Beskatning af aktionærlån efter Ligningsloven § 16 E	17-0398139
28.11.2018	Stadfæstelse af afslag på omgørelse af tilbagebetalt aktionærlån	18-0001957
23.11.2018	Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto anset for udbytte	16-0536620
22.11.2018	Beskatning af lån til hovedanpartshaver som udbytte efter ligningslovens § 16 E	17-0759233
15.11.2018	Beskatning af aktionærlån: Mellemregning, ejendoms køb og sædvanlig forretningsmæssig disposition	16-0107753
24.09.2018	Beskatning af aktionærlån: Hævninger på mellemregningskonto og udlodning af tilgodehavende	17-0564661
17.11.2017	Beskatning af aktionærlån på mellemregningskonto efter ligningsloven § 16 E	14-4312525
29.09.2017	Løbende hævninger på mellemregningskonto beskattet som aktionærlån	15-3172424
08.09.2017	Ombygning af privat bolig via selskab anset for skattepligtigt aktionærlån	14-3932104
PARKERINGSKLAGENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		1
04.06.2024	Fastholdelse af kontrolafgift for parkering uden for afmærket bås trods indsigelse om utilstrækkelig båd størrelse	park-4626

04

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over erhvervsmæssig kontra ikke-erhvervsmæssig virksomhed

Landsskatterettens rentabilitets- og intensitetsvurdering efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a

Version 2 · Opdateret 7. sep. 2026 · 66 afgørelser · 2009-2025

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Sondringen mellem erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig (hobby-)virksomhed afgør, om et driftsunderskud kan fradrages i anden indkomst, og om virksomhedsordningen kan anvendes. Landsskatteretten er den centrale praksisdanner på området og har gennem en meget stor mængde afgørelser udviklet et fast prøvelsesmønster med to bærende kriterier – rentabilitet og intensitet – suppleret af en særlig lempelig ligningspraksis for deltidslandbrug, stutterier og væddeløbsstalde. Denne oversigt kortlægger, hvad Landsskatteretten konkret lægger vægt på, hvordan retten opdeler virksomheder i driftsgrene, hvilken vægt syn og skøn tillægges, og hvordan byret, landsret og Højesteret har bekræftet eller korrigeret nævnets linje.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 Landsskatteretten kræver som hovedregel, at virksomheden er etableret og drevet med udsigt til en fortjeneste, der levner plads til både en rimelig driftsherreløn og forrentning af den investerede kapital.
- 02 Landsskatteretten anvender en selvstændig lempeligere målestok på deltidslandbrug, stutterier og væddeløbsstalde: driften skal blot være teknisk-landbrugsfagligt sædvanlig og forsvarlig og have udsigt til et resultat på 0 kr. eller derover efter driftsmæssige afskrivninger, men før renter og driftsherreløn.
- 03 Landsskatteretten afviser erhvervsmæssig status, når omsætningen er af et så underordnet omfang, at intensitetskravet ikke er opfyldt – også selv om skatteyderen har relevante faglige forudsætninger.
- 04 Landsskatteretten opdeler rutinemæssigt en virksomhed i selvstændige driftsgrene, når aktiviteterne ikke har en naturlig driftsmæssig sammenhæng, og bedømmer herefter hver driftsgren isoleret.
- 05 Landsskatteretten kræver, at rentabiliteten bedømmes efter driftsmæssige (driftsøkonomiske) afskrivninger – ikke efter de mere eller mindre tilfældige skattemæssige afskrivninger.
- 06 Landsskatteretten accepterer underskud i en dokumenteret opstarts-, indkørings- eller omlægningsfase, men kræver, at der er udsigt til rentabilitet inden for en kortere årrække med den driftsform, der faktisk blev anvendt i de påklagede indkomstår.

- 07** Landsskatteretten tillægger syns- og skønserklæringer efter skatteforvaltningslovens § 47 afgørende bevisværdi i deltidslændbrugs- og stutterisager, når skønsmanden konkluderer, at driften er fagligt forsvarlig og kan balancere.
- 08** Landsskatteretten afviser som udgangspunkt at lade efterfølgende års enkeltstående overskud ændre vurderingen, men lægger vægt på en vedvarende positiv udvikling over flere år.
- 09** Landsskatteretten lægger vægt på, om driften er finansieret af skatteyderens løn- eller pensionsindkomst, og om aktiviteten har karakter af privat interesse.
- 10** Ikke-erhvervsmæssig virksomhed er ikke skattefri: nettoindkomstprincippet indebærer, at indtægten beskattes, mens fradrag alene kan ske i indtægten fra samme aktivitet.
- 11** Nægtelse af erhvervsmæssig status udelukker virksomhedsordningen efter virksomhedsskattelovens § 1, stk. 1, og kan udløse ophørsbeskatning af opsparet overskud.
- 12** Landsskatteretten afviser, at skattemyndighedernes passivitet over for tidligere års selvangivne underskud i sig selv skaber en retsbeskyttet forventning om fortsat fradragsret.

§ 1 Retsgrundlaget og Landsskatterettens prøvelseskompetence

Retsgrundlaget er over 100 år gammelt og indeholder ingen definition af "erhvervsmæssig virksomhed". Efter [statsskatteloven § 6, stk. 1](#), litra a, kan fradrages "Driftsomkostninger, d.v.s. de Udgifter, som i Aarets Løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde Indkomsten, derunder ordinære Afskrivninger". Indtægtssiden reguleres af [statsskatteloven § 4](#), der beskatter årsindtægter af "hvilken som helst anden Næring eller Virksomhed" – også hobbyindtægt. Fradragsretten for en selvstændig erhvervsdrivende i den personlige indkomst følger af [personskatteloven § 3, stk. 2](#), nr. 1, og adgangen til virksomhedsordningen af [virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1](#).

Sondringen er altså **praksisskabt**. Det blev udtrykkeligt forudsat allerede i forarbejderne til virksomhedsskatteloven (LSF 107, 1985-86), hvor det om § 1 hedder:

"Det er en betingelse for at anvende ordningen, at den skattepligtige driver erhvervsmæssig virksomhed. Lovforslaget indeholder ingen definition af erhvervsmæssig virksomhed. Den foreliggende praksis inden for skattelovgivningen må lægges til grund ved afgørelsen af, om der i det enkelte tilfælde er tale om erhvervsmæssig virksomhed. ... Hobbyvirksomhed anses ikke for erhvervsvirksomhed."

Skattelovrådet konstaterede tilsvarende i [Betænkning nr. 1221/1991 om driftsomkostninger](#), at § 6 a er en ren rammebestemmelse, der alene angiver kriterierne, og at praksis har måttet udfylde den. Rådet overvejede en lovfæstelse af, at fradrag forudsætter "indkomsten i en erhvervsmæssig virksomhed", men fandt ikke en sådan præcisering påkrævet, jf. [betænkningens s. 218](#). Forslaget blev ikke gennemført, og retstilstanden hviler derfor fortsat på retspraksis og Landsskatterettens afgørelser.

Prøvelsens intensitet. Landsskatteretten afgør klager over Skattestyrelsens afgørelser efter [skatteforvaltningsloven § 11](#) og foretager en **fuld prøvelse** af kvalifikationsspørgsmålet. Der er ikke tale om en tilbageholdende legalitetskontrol: retten træffer selv afgørelse om, hvorvidt virksomheden er erhvervsmæssig,

hvilke driftsgrene der skal udskilles, hvilke driftsøkonomiske afskrivningssatser der skal anvendes, og hvordan fælles driftsomkostninger skal fordeles. I **19-0049361** tilsidesatte retten således Skattestyrelsens omkostningsfordeling og lagde i stedet skønsmandens fordeling til grund, og i **16-0316983** ændrede retten SKATs afgørelse om stutteriets erhvervsmæssige status, men stadfæstede SKATs skønsmæssige fordeling af fælles udgifter med 1/3 til hver aktivitet, fordi klageren ikke havde fremlagt en mere detaljeret opgørelse.

Prosessuelle indsigelser fører sjældent igennem. I **15-0305059** afviste retten en ugyldighedsindsigelse, selv om SKATs afgørelse ikke direkte havde henvist til den særlige ligningspraksis for deltidslandbrug – afgørelsen indeholdt lovhenvisninger og henviste i fornødent omfang til relevant retspraksis, jf. [forvaltningsloven § 24, stk. 1](#). Retten bemærkede samtidig, at SKAT ikke havde tilsidesat officialprincippet ved at undlade at henvise til afgørelser med modsat resultat. I **19-0049361** afviste retten desuden en indsigelse om, at opdeling i driftsgrene savnede lovhjemmel efter [grundloven § 43](#).

LOV

[Forvaltningsloven § 24, stk. 1](#)[Grundloven § 43](#)[Personskatteloven § 3, stk. 2](#)[Skatteforvaltningsloven § 11](#)[Statsskatteloven § 4](#)[Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)[Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen	20.06.2023
	Landsskatteretten · Anerkendelse af stutteri som erhvervsmæssig virksomhed trods flerårige underskud	21.05.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	03.09.2020

§ 2 Rentabilitetskriteriet – Landsskatterettens kernetest

Den standardformulering, Landsskatteretten anvender i næsten alle sager uden for landbrugsområdet, lyder: virksomheden skal være **etableret og drevet med udsigt til at opnå en rimelig fortjeneste**, den skal over en længere periode give overskud eller have udsigt hertil, og overskuddet skal levne plads til **forrentning af den investerede kapital og en rimelig driftsherreløn**. Retten henviser fast til Højesterets domme **TfS 1999, 863** og **SKM2007.107.HR**.

De forhold, retten gentagne gange lægger afgørende vægt på:

- **Underskuddenes varighed og størrelse.** I **16-1870108** havde virksomheden underskud i samtlige leveår 2011-2015 med i alt over 328.000 kr. I **13-0065176** var det akkumulerede underskud i 2010 nået op på 779.034 kr.; i **14-4954138** havde kunstnervirksomheden underskud i 10 ud af 11 år med et samlet underskud på over 3 mio. kr.
- **Om resultatet levner plads til driftsherreløn.** I **21-0025120** havde en tøjdesigners high-end modevirksomhed en omsætning under 10.000 kr. årligt og samlede underskud på over 1,2 mio. kr. I **18-0003473** var virksomheden "i væsentlig grad baseret på klagerens personlige arbejdsindsats", men overskuddet var ikke af en størrelse, der kunne honorere indsatsen.
- **Finansiering via anden indkomst.** I **12-0191123** lagde retten vægt på, at virksomheden "forudsatte stabile indtægter fra klagerens fuldtidsarbejde", og at klageren aldrig havde hævet løn. Samme mønster i **12-02797** om en blomsterbutik og i **16-0106929** om et deltidslandbrug.
-

Manglende budgetter og markedsundersøgelser. I [12-0191123](#) tillagde retten det "betydelig vægt", at klageren ikke kunne fremlægge budgetter, der dokumenterede, at virksomheden fra start var etableret med henblik på overskud. I [10-03329](#) om en internetportal var der ikke udarbejdet tilstrækkelige budgetter forud for opstarten. I [16-1870108](#) fremgik det af budgettet for det følgende år, at også dét ville give underskud.

- **Private interesser bag driften.** I [09-02625](#) blev en virksomhed med fiskeudstyr drevet som et "sikkerhedsnet" for ejerens søn; retten fandt, at virksomheden ikke var tilrettelagt med det formål at opnå overskud. I [12-02797](#) havde ægtefællen ved et kontrolbesøg selv forklaret, at driften var på hobbyniveau og skulle give hende indhold i hverdagen.

Målestokken er driftsøkonomisk, ikke skattemæssig. I [07-02843](#) præciserede retten:

"Ved afgørelsen af om en virksomhed har udsigt til at give overskud, er det principielt resultatet efter driftsmæssige afskrivninger, der skal tages i betragtning og ikke de efter omstændighederne mere eller mindre tilfældige skattemæssige afskrivninger."

Afskrivningssatserne er ofte selve stridspunktet. I [15-0305059](#) og [19-0049361](#) anvendte myndighederne 4 % på bygninger og 15 % på driftsmidler, mens klagerne gjorde gældende, at levetiderne var 40-50 år på bygninger og 18 år på driftsmidler. I [19-0049361](#) blev spørgsmålet dog uden betydning: landbrugsdelen var underskudsgivende allerede **før** afskrivninger med -69.475 kr. (2015), -61.130 kr. (2016) og -18.682 kr. (2017). I [14-0183343](#) accepterede retten derimod at regne med bygningens **faktiske** værdiforringelse (ca. 1,6 % årligt, dokumenteret ved salgsprisen), men fandt alligevel, at driften ville være underskudsgivende i langt de fleste år.

LOV	Personskatteloven § 3, stk. 2	Statsskatteloven § 6, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen		20.06.2023
	Landsskatteretten · Nægtelse af fradrag for underskud i tøjvirksomhed pga. manglende erhvervsmæssighed samt delvis godkendelse af låneomkostninger		06.12.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed		03.09.2020
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed		26.06.2019
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af kunstnervirksomhed - manglende erhvervsmæssig karakter		22.02.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed		23.01.2019
	Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed grundet manglende rentabilitet og intensitet		18.09.2018
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtet fradrag for underskud ved landbrugsejendom - Erhvervsmæssig drift?		09.01.2018
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af virksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift		10.12.2013
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig virksomhed med salg af cognac og golfturneringer		10.10.2013
	Landsskatteretten · Blomsterbutik med vedvarende underskud anset for hobbyvirksomhed		30.08.2012
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud i stutteri og travhestehold godkendt på baggrund af syn og skøn		19.10.2011
	Landsskatteretten · Sag om fradrag for underskud i internetvirksomhed ([virksomhed1] I/S)		23.03.2011
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af virksomhed med fiskeudstyr		10.02.2010

Intensitetskriteriet: omsætningens omfang som selvstændig betingelse

§ 3

Ved siden af rentabiliteten opstiller Landsskatteretten et selvstændigt krav om **økonomisk og driftsmæssig intensitet** – virksomheden må ikke have et så underordnet omfang, at den falder uden for erhvervsbegrebet. Kriteriet virker som en selvstændig afvisningsgrund, også hvor der isoleret set kunne argumenteres for fremtidig rentabilitet.

Eksempler på omsætningsniveauer, retten har fundet utilstrækkelige:

Afgørelse	Aktivitet	Omsætning i de påklagede år	Udfald
16-0646581	Køb/salg af gokartdele	0 kr. i 2012-2014	Ikke erhvervsmæssig
15-0305059	Blomstervirksomhed (udskilt driftsgren)	1.100 kr. samlet	Ikke erhvervsmæssig
13-6720594	Udlejning af 1 ha ubebygget areal	1.500 kr. årligt (< ejendomsskatten)	Ikke erhvervsmæssig
09-02625	Salg af fiskeudstyr	2.240 kr. (2005), 160 kr. (2006)	Ikke erhvervsmæssig
16-1870108	Oliemaleri og glasmosaik	2.900-30.810 kr.	Ikke erhvervsmæssig
18-0003473	Billedkunst	5.000 kr. (2014), 8.500 kr. (2015)	Ikke erhvervsmæssig
21-0025120	High-end modedesign	< 10.000 kr. årligt	Ikke erhvervsmæssig

I [16-0646581](#) henviste retten udtrykkeligt til **SKM2019.186.ØLR** for det synspunkt, at nul-omsætning i sig selv indebærer, at intensitetskravet ikke er opfyldt. Samme betragtning bar [23-0077624](#), hvor "omsætningen" alene bestod i regulering af igangværende arbejder uden nogen fakturering – hverken intensitets- eller rentabilitetskravet var opfyldt.

Intensitetskriteriet har også afgjort spørgsmålet om, **hvornår en virksomhed overhovedet består**. I [22-0109002](#) nægtede Landsskatteretten en skattefri virksomhedsomdannelse, fordi to tilbageværende jordarealer ikke udgjorde en "bestående erhvervsmæssig virksomhed": arealerne genererede ingen omsætning, en tredjemand dyrkede jorden vederlagsfrit fra 2015-2019, og de kommunale drøftelser om udstykning udgjorde ikke igangværende kommerciel aktivitet. Klageren blev derfor beskattet af en avance på 1.138.687 kr. Retten afviste udtrykkeligt en parallel til **SKM2022.425.SR** (minkavlersagen), fordi klageren frivilligt var ophørt med landbrugsdriften og ikke var forpligtet til at beholde jorderne.

Intensitet kan endvidere **bortfalde undervejs**. I [14-2688131](#) anerkendte retten en internet- og fysisk butik med dyrefoder som erhvervsmæssig i 2010 og 2011 (omsætning 159.974 kr. og 102.186 kr., 30-37 timer ugentligt), men ikke i 2012:

"For 2012 er der lagt vægt på, at virksomheden ikke længere var i opstartsfasen ... og at omsætningen i 2012 havde en meget lav intensitet."

Endelig sonderer retten mellem **drift og formuepleje**. I [13-6720594](#) udtalte Landsskatteretten, at når de løbende driftsunderskud er af helt underordnet karakter i forhold til de potentielle indtjeningsmuligheder ved salg, fortsættes driften af hensyn til formuepleje og ikke af hensyn til indtægts erhvervelse.

LOV	Statsskatteloven § 6, stk. 1	Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1
PRAKSIS	Landsskatteretten · Afvist skattefri virksomhedsomdannelse – jordarealer uden omsætning anses ikke som erhvervsmæssig virksomhed	17.12.2025
	Landsskatteretten · Manglende Erhvervsmæssig Drift og Afslag på Virksomhedsordning	30.08.2024
	Landsskatteretten · Nægtelse af fradrag for underskud i tøjvirksomhed pga. manglende erhvervsmæssighed samt delvis godkendelse af låneomkostninger	06.12.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	03.09.2020
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende erhvervsmæssig aktivitet	09.07.2020
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af kunstnervirksomhed - manglende erhvervsmæssig karakter	22.02.2019
	Landsskatteretten · Anerkendelse af erhvervsmæssig virksomhed i opstartsfasen trods underskud – men afslag efter fald i intensitet	26.09.2018
	Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed grundet manglende rentabilitet og intensitet	18.09.2018
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig udlejningsvirksomhed	14.09.2015
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af virksomhed med fiskeudstyr	10.02.2010

§ 4 Den lempelige ligningspraksis for deltidslandbrug, stutterier og væddeløbsstalde

På landbrugsområdet anvender Landsskatteretten en **selvstændig og mildere målestok**, som Højesteret formulerede i **TfS 1994, 364 H** (U.1994.530H):

"Underskud ved drift af en landbrugsejendom kan efter den mangeårige, særlige ligningspraksis vedrørende deltidslandbrug fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst på betingelse af, at driften af ejendommen bedømt ud fra en teknisk-landbrugsfaglig målestok kan betegnes som sædvanlig og forsvarlig og tilsigter at opnå et rimeligt driftsresultat. I så fald må ejendommen i skattemæssig henseende anses for drevet erhvervsmæssigt, medmindre det må lægges til grund, at driften selv efter en længere årrække ikke vil kunne blive overskudsgivende."

Forskellen til den almindelige test er afgørende. Som Landsskatteretten formulerede det i [14-3418382](#):

"For landbrug er der ikke krav om, at virksomhedens resultat skal kunne dække driftsherreløn og forrentning af den investerede kapital."

Det er tilstrækkeligt, at der er udsigt til et resultat på **0 kr. eller derover efter driftsmæssige afskrivninger, men før renter og driftsherreløn**.

To kumulative betingelser. Retten prøver dels den *tekniske* forsvarlighed (typisk via syn og skøn), dels *udsigten til balance*. Begge skal være opfyldt. I [07-0207434](#) fandt flertallet – trods skønsmandens konklusion om, at driften var teknisk-landbrugsfagligt forsvarlig – at der ikke var "et tilstrækkeligt sikkert grundlag" for at antage, at driften på sigt kunne balancere; skønsmandens positive konklusion hvilede på væsentlige, men usikre beløb for omkostningsreduktion og forsikringsdækning, og virksomheden var ophørt uden nogensinde at have haft overskud. Ét retsmedlem dissenterede.

Godkendte deltidslandbrug og stutтерier. Retten har i en lang række sager anerkendt erhvervsmæssig drift på grundlag af skønserklæringer:

- [07-0207478](#): stutтери drevet siden 1978 med underskud på 71.967-132.186 kr. i 2002-2005; skønsmændene fandt driften "teknisk landbrugsfagligt fuldt forsvarlig og eksemplarisk" og forklarede den lange indkøringsfase med, at produktionstiden for salgbare rideheste er 7-8 år.
- [07-03653](#): stutтери med islandske heste, omlægning til avlsdrift forklarede det negative resultat i 2003.
- [11-02916](#): skønsmanden ændrede sin vurdering i supplerende erklæringer og vurderede sandsynligheden for salg af de seks rideheste til 70-75 %.
- [10-02460](#): Dexter-kvægavl; skønsmandens tidshorisont for balance blev i løbet af sagen reduceret fra 5-8 år til 1-2 år.
- [17-0784395](#): professionel travhestevirksomhed anerkendt efter omfattende syn og skøn.
- [16-0947432](#): underskud på i alt 476.392 kr. i 2012-2014 godkendt, fordi skønrapporten viste udsigt til overskud inden for 3-4 år; virksomhedsordningen kunne anvendes.

Nægtede. Omvendt nægtes fradrag, når driften har været underskudsgivende gennem hele ejertiden uden dokumenteret vending: [16-0112083](#) (vedvarende underskud siden 1998; virksomheden ophørte efter bankens påbud om tvangssalg af besætningen), [16-0106929](#) (negative resultater **før** afskrivninger i hele perioden) og [17-0987866](#) (deltidslandbrug med ammekøer, samlet underskud 257.986 kr. i 2013-2015).

Praksis har en ydre grænse. Den lempelige praksis gælder deltidslandbrug, stutтерier og væddeløbsstalde – ikke enhver aktivitet på en landbrugsejendom. I [18-0005777](#) fastslog retten under henvisning til **SKM2011.282.SKAT**, at en driftsgren med hestehold, fiskesø og camping ikke var omfattet af den særlige praksis, men skulle bedømmes efter de almindelige regler med krav om driftsherreløn og forrentning. Tilsvarende i [17-0988524](#) og [22-0017419](#), hvor et flertal fandt, at ren udlejning af jord, gylletanke og driftsbygninger efter ophør med svineproduktion ikke er "landbrug", men almindelig udlejning – begge afgørelser med dissens.

LOV	Statsskatteloven § 6, stk. 1	Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på fradrag for underskud ved udlejningsvirksomhed på landbrugsejendom		03.06.2022
	Landsskatteretten · Fradrag for virksomhedsunderskud i hestevirksomhed – Erhvervsmæssig drift		05.04.2022
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af ikke-erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed		04.01.2022
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud af stutтерivirksomhed - Erhvervsmæssig drift - Landsskatteretten		05.08.2021
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordning ved udlejning af landbrugsejendom – Ikke erhvervsmæssig virksomhed		10.02.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af driftsgrene og vurdering af erhvervsmæssig virksomhed ved landbrugsejendom		03.09.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud af stutтерivirksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift		26.03.2020
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed		26.06.2019
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed – Erhvervsmæssig drift		27.05.2016
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutтери - underskud og fradrag		13.05.2016
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud ved stutтерidrift anset for erhvervsmæssig		11.09.2012

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri – Godkendelse af fradrag for underskud og afskrivninger	10.02.2012
Landsskatteretten · Godkendelse af fradrag for underskud ved landbrugsdrift med kvægavl	20.10.2011
Landsskatteretten · Stutteri med islandske heste anset for erhvervsmæssig virksomhed efter syn og skøn	09.12.2010

§ 5 Opdeling i driftsgrene – hvornår vurderes aktiviteter hver for sig?

Opdelingen i driftsgrene er ofte det spørgsmål, der reelt afgør sagen, fordi den bestemmer hvilke indtægter der må modregnes i hvilke underskud. Landsskatterettens test er, om aktiviteterne har en **driftsmæssig og naturlig sammenhæng**. Retten henviser fast til Vestre Landsrets dom af 18. oktober 1982 (Meddelelser fra Skattedepartementet 1983, s. 280) og **SKM2014.112.LSR**.

Formuleringen i [15-2168242](#) er repræsentativ:

"Landsskatteretten finder, at solcelle-, udlejning- og brugtbilsvirksomheden skal anses for selvstændige driftsgrene. Der er lagt vægt på, at det ikke er godtgjort, at aktiviteterne har nogen driftsmæssig sammenhæng, hvorfor de tre aktiviteter må vurderes hver for sig."

Typiske udskilte driftsgrene:

- Udlejning af bolig og driftsbygninger over for landbrug/hestehold – [19-0049361](#) og [16-0866292](#). At ejendommens minilæsser også blev brugt til snerydning ændrede intet.
- Bortforpagtning over for egen landbrugsdrift – [13-4990927](#), [14-4609208](#) og [06-03501](#).
- Stutteri over for skovdrift og konsulentvirksomhed – [07-0207434](#).
- Kunstnervirksomhed over for senere påbegyndt arkitektvirksomhed – [14-4954138](#), hvor arkitektindtægter på 473.998 kr., 225.000 kr. og 465.000 kr. blev holdt uden for kunstnervirksomhedens resultat.
- Forlagsvirksomhed over for udlejning af jord, solceller og forsamlingshus – [17-0713658](#).
- PC-salg og veteranbiler over for ejendomsudlejning – [17-0987382](#) og [15-0038988](#).

Sammenhæng anerkendt. I [10-02460](#) fandt retten, at der ikke var grundlag for at udskille bortforpagtningen, fordi klageren frit kunne afhente halm og levere husdyrgødning til forpagteren – en driftsøkonomisk besparelse på 3-5.000 kr. årligt. Modsat i [06-03501](#), hvor vederlagsfri halm ikke var nok: bortforpagtningen havde "et sådant omfang" og manglede direkte sammenhæng, at den skulle udskilles og beskattes særskilt efter [statsskatteloven § 4, stk. 1](#), litra b.

Kunstige interne overførsler afvises. I [12-01047](#) havde klageren indregnet fiktive lejeindtægter på 60.000 kr. årligt fra sin egen vognmandsforretning i landbrugsregnskabet. Retten fastslog, at udlejning af arealer til klagerens egen vognmandsvirksomhed ikke kan medregnes til landbrugsvirksomheden, som skulle vurderes isoleret som planteavl og kvægdrift. Tilsvarende afviste retten i [15-2168242](#) at medregne modtaget flexydelse i virksomhedens resultat, jf. **SKM2014.587.ØLD**.

Modsat retning: den samlede bedømmelse. Domstolene har i mindst ét tilfælde korrigeret opdelingstendensen. I [BS-48765/2023-VLR](#) fandt Vestre Landsret, at et ridecenters hesterelaterede aktiviteter – stutteri, boksudlejning, tilridning, undervisning og kurser – udgjorde **én samlet virksomhed**, jf. nærmere afsnittet om domstolspraksis.



LOV	Statsskatteloven § 4, stk. 1	Statsskatteloven § 6, stk. 1	
PRAKSIS	Landsretten · Vestre Landsret bekræfter erhvervsmæssig status for ridecenter i sag om underskudsfradrag		04.02.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen		20.06.2023
	Landsskatteretten · Landbrug og boligudlejning opdelt i to driftsgrene: Landbrug nægtet fradrag for underskud som hobbyvirksomhed		20.01.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene, underskudsbegrænsning, virksomhedsordning og indkomstopgørelse		31.05.2021
	Landsskatteretten · Nægtelse af fradrag for underskud i hobbyvirksomhed og opdeling af driftsgrene		31.05.2021
	Landsskatteretten · Nægtelse af fradrag for underskud i deltidslandbrug og adskillelse af bortforpagtning som selvstændig driftsgren		25.05.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene og fradrag for underskud i forlagsvirksomhed		06.05.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed		23.01.2019
	Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i brugtbilsvirksomhed og opdeling af aktiviteter i selvstændige driftsgrene		21.09.2018
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed og anvendelse af virksomhedsordningen		22.09.2016
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri - underskud og fradrag		13.05.2016
	Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i landbrugsvirksomhed (Journalnr. 12-01047)		16.05.2012
	Landsskatteretten · Godkendelse af fradrag for underskud ved landbrugsdrift med kvægavl		20.10.2011
	Landsskatteretten · Godkendelse af landbrugsdrift som erhvervsmæssig trods underskud		10.01.2011

Kunstnerisk virksomhed: samme kriterier, men med rum for svingende indtægter

Landsskatteretten anvender de sædvanlige skatteretlige kriterier – omfang og rentabilitet – også på kunstnere. Retten henviser til Højesterets domme **SKM2013.241.HR** og **SKM2013.534.HR** og anerkender samtidig, at der for kunstnervirksomhed kan foreligge særlige omstændigheder, hvor der oftere er tvivl om udsigten til rimeligt vederlag, og hvor indtægterne kan være stærkt svingende. I sådanne tvivlstilfælde kan der lægges vægt på **virksomhedens omfang, deltagelse i udstillinger og kunstnerens faglige baggrund**.

Problemstillingen var allerede identificeret i [Betænkning nr. 1203/1990 om kunstnernes skatte- og afgiftsmæssige stilling](#), hvor udvalget anførte, at praksis "ikke i fornødent omfang tager hensyn til de særlige forhold i forbindelse med kunstnerisk virksomhed, – en virksomhed, hvor økonomisk gevinstmaksimering i øvrigt normalt ikke er det primære". Udvalget fandt dog ikke, at der burde gælde særlige lovregler for kunstnere.

Anerkendte kunstnervirksomheder:

- [14-5212320](#): overskud 1998-2006 og igen 2014-2018; underskuddene i 2011-2012 var af forbigående karakter under finanskrisen, og der var ikke akkumuleret underskud over virksomhedens levetid. Fradrag på 147.487 kr. og 46.272 kr. godkendt.
- [08-02752](#): anerkendt billedkunstner; retten lagde vægt på den professionelle anerkendelse, en tidligere kendelse fra 1967, hvori virksomheden var anset for erhvervsmæssig, samt mindre overskud i 1996-1998.

Nægtede:

- [14-2411821](#): professorlønnen kunne ikke indgå i rentabilitetsvurderingen, da ansættelsen alene forudsatte, at kunstneren *opretholdt sin kunstneriske praksis*, ikke at virksomheden blev drevet erhvervsmæssigt i skatteretlig forstand (jf. **SKM2011.812.BR**). Retten tilføjede, at klagerens faglige kompetence "ikke kunne føre til et andet resultat".
- [18-0003473](#): omsætningen i 2014 bestod udelukkende af produktionsstøtte; et overskud på 398 kr. i 2017 skyldtes fremførte afskrivninger, og et foreløbigt overskud i 2018 indeholdt 100.000 kr. i projektstøtte, som ikke var godtgjort at ville fortsætte.
- [14-4954138](#): sygdom i tre år og finanskrisens påvirkning kunne ikke ændre resultatet, jf. **SKM2017.463.BR**.

Støtte og legater tæller ikke uden videre med. Højesteret fastslog i [Sag 205/2011](#), at den livsvarige ydelse fra Statens Kunstfond ikke kan anses for en indtægt erhvervet ved driften af kunstnervirksomheden:

"Når tildelingen af livsvarig ydelse er besluttet, udbetales ydelsen således uden nogen sammenhæng med, hvilke kunstneriske aktiviteter modtageren måtte udføre."

Højesteret afviste samtidig, at nedsat erhvervsevne (førtidspension) kan begrunde en lempeligere bedømmelse. Dommer Niels Grubbe dissenterede og ville medregne de livsvarige ydelser, fordi de "er klart relateret til den kunstneriske virksomhed".

LOV	Statsskatteloven § 4	Statsskatteloven § 6, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om skattemæssig status for kunstnervirksomhed og behandling af livsvarig ydelse		14.03.2013
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed – manglende erhvervsmæssig drift		04.02.2020
	Landsskatteretten · Fradrag for virksomhedsunderskud godkendt for kunstnerisk virksomhed		13.12.2019
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af kunstnervirksomhed - manglende erhvervsmæssig karakter		22.02.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed		23.01.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om fradrag for underskud af kunstnerisk virksomhed		22.04.2009

§ 7 Opstart, omlægning og betydningen af efterfølgende års resultater

Landsskatteretten accepterer, at en virksomhed i en **start- eller indkøringsfase** kan være underskudsgivende, jf. **SKM2005.519.LSR**, men fastholder samtidig, at udsigten til fortjeneste skal bedømmes ud fra **driftsformen i de påklagede indkomstår**, jf. **SKM2009.747.BR**. Det er dette samspil, der afgør mange sager.

Godkendt opstarts-/omlægningsfase:

- [13-4300356](#): en smedjevirksomhed flyttet til en ø i 2008 skulle opbygge en helt ny kundekreds. Retten udtalte: *"Da der ikke er tale om ordinære driftsår, kan der ikke lægges afgørende vægt på underskuddene for 2009 og 2010"*. Indtægterne steg fra 57.000 kr. (2009) til 286.221 kr. (2012).

- [16-0501589](#): efter en gennemgribende driftsomlægning fra håndværkspræget produktion til automatiseret e-handel i 2012 voksede omsætningen fra 99.427 kr. (2012) til 2.107.338 kr. (2015), og virksomheden måtte flytte fra et 40 m² værksted til et 1.500 m² domicil. Både rentabilitets- og intensitetskravet var opfyldt allerede i omlægningsåret.
- [14-0183343](#): to driftsformer i samme sag – bortforpagtning i 2010-2011 (ikke erhvervsmæssig) og egen drift fra 2012 (erhvervsmæssig, fordi der forelå et realistisk budget og efterfølgende overskud).

Afvist omlægningsfase. I [19-0049361](#) havde skønsmanden betegnet perioden 2011-2020 som en "omstillingsproces" foranlediget af hestelovens skærpede staldkrav og lange kommunale godkendelsesforløb. Landsskatteretten fandt alligevel, at der ikke forelå en omlægningsfase i **juridisk** forstand: forbedringerne var led i en løbende optimering, produktionsformen var ikke grundlæggende ændret, og skønsmandens sprogbrug var ikke bindende for den juridiske vurdering. Overskud i 2021 skyldtes den nye stald, som ændrede driftsformen væsentligt – men den forudsætning forelå ikke i 2015-2017. Tilsvarende i [16-0106929](#), hvor en reduktion af besætningen og nyt markarbejde ikke udgjorde en grundlæggende produktionsomlægning, og i [14-4290020](#), hvor en navneændring og ni måneders inaktivitet ikke gjorde markedsboden til en nyetableret virksomhed.

Efterfølgende års resultater. Udgangspunktet er restriktivt: retten henviser til Højesterets flertal i **TfS 1999, 863** for, at eventuelle overskud i efterfølgende år eller ugunstige konjunkturer i de påklagede år ikke tillægges betydning – se [12-0191123](#). Et **enkeltstående** overskudsår rækker ikke, jf. [14-4954138](#) med henvisning til **SKM2009.24.HR**.

Men en **vedvarende** positiv udvikling vejer tungt. I [16-0316983](#) anerkendte retten et stutteri som erhvervsmæssigt i 2012-2013 – trods underskud på 224.790 kr. og 195.601 kr. – netop på grundlag af efterfølgende års overskud før driftsmæssige afskrivninger (123.725 kr. i 2015, 27.701 kr. i 2016, 93.234 kr. i 2017 og 71.378 kr. i 2018), og fordi klageren ikke ejede bygningerne og derfor ikke skulle afskrive på dem:

"Retten vurderer således, at virksomheden i de påklagede indkomstår 2012 og 2013 havde udsigt til fremadrettet at kunne give et resultat på 0 kr. eller derover efter driftsmæssige afskrivninger."

Ekstraordinære begivenheder. Sygdom, finanskrise og vejrlig anerkendes sjældent som undskyldning. I [15-0305059](#) kunne et sygdomsforløb fra 2009 ikke føre til et andet resultat (**SKM2017.463.BR**), og i [15-1800475](#) kunne finanskrisen ikke undskylde faldende omsætning fra 2013 (**SKM2013.880**). I [11-02140](#) fandt retten det ikke sandsynliggjort, at det årelange negative driftsresultat var forårsaget af dårlige konjunkturer.

LOV

Statsskatteloven § 6, stk. 1

PRAKSIS

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen	20.06.2023
Landsskatteretten · Anerkendelse af stutteri som erhvervsmæssig virksomhed trods flerårige underskud	21.05.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	03.09.2020
Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	26.06.2019
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed	23.01.2019

Landsskatteretten · Manglende fradrag for virksomhedsunderskud: Ikke-erhvervsmæssig markedsbod	05.06.2018
Landsskatteretten · Fradrag for underskud i smedje- og biavlsvirksomhed godkendt som erhvervsmæssig i opstartsfase	17.05.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud og kapitalafkast - Møbelproduktion - Erhvervsmæssig virksomhed	07.02.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtet fradrag for underskud ved landbrugsejendom - Erhvervsmæssig drift?	09.01.2018
Landsskatteretten · Fradrag for underskud godkendt efter driftsomlægning og efterfølgende overskud	17.05.2017
Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig virksomhed med salg af cognac og golfturneringer	10.10.2013
Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud af virksomhed med salg af hængekøjer - manglende erhvervsmæssig karakter	13.10.2011

§ 8 Bevisbyrde, dokumentationskrav og syn og skøn

Bevisbyrdens placering er ikke ensartet. På det almindelige område påhviler det skatteyderen at godtgøre, at virksomheden er erhvervsmæssig – herunder ved budgetter, markedsundersøgelser og forretningsplaner. På deltidslandbrugsområdet er udgangspunktet omvendt: i [07-0207434](#) formulerede Landsskatteretten det således, at underskud ved landbrugsdrift som udgangspunkt er fradragsberettiget, hvis driften er sædvanlig og forsvarlig og tilsigter et rimeligt driftsresultat, og at **SKAT har bevisbyrden** for, at virksomheden ikke er erhvervsmæssig – typisk ved at vise, at den ikke kan blive overskudsgivende.

Syn og skøn er det tunge bevismiddel. Efter [skatteforvaltningsloven § 47, stk. 1](#) finder retsplejelovens § 343 tilsvarende anvendelse under klagesagen, og told- og skatteforvaltningen indtræder som part, når syn og skøn begæres udmeldt, jf. [§ 47, stk. 4](#). Erklæringerne har i praksis været direkte udslagsgivende i den ene retning eller den anden:

Afgørelse	Skønsmandens konklusion	Landsskatterettens udfald
07-03653	Landbrugsfagligt forsvarligt; resultat på 0 kr. eller mere efter driftsmæssige afskrivninger	Erhvervsmæssig
14-3418382	Balance inden for 1-2 år; driftsøkonomiske afskrivninger 8.334 kr./år	Erhvervsmæssig; virksomhedsordningen bevaret
15-2453783	Balance inden for 1-3 år; ingen driftsmæssig sammenhæng mellem udlejning og korndyrkning	Begge driftsgrene erhvervsmæssige – men opdelt
07-0207434	Balance kun ved usikre forudsætninger om omkostningsreduktion og forsikringsdækning	Ikke erhvervsmæssig (3-1)
13-4990927	Hesteholdet privat; landbruget fagligt forsvarligt	Landbruget ikke erhvervsmæssigt, bortforpagtningen erhvervsmæssig (2-1)

Skønsmandens vurdering er dog **ikke bindende for den retlige kvalifikation**. Ud over [19-0049361](#) (omstillingsproces vs. omlægningsfase) viser [07-0207434](#), at retten prøver, om skønsmandens forudsætninger er understøttet af de faktisk opnåede driftsresultater.

Ensidigt indhentede vurderinger tillægges ringe vægt. I [10-02601](#) blev en fagmands vurdering af hestebestanden til 387.000 kr. pr. 31. december 2008 anset for ensidigt indhentet og kunne ikke tillægges afgørende betydning; skattemyndighederne var berettiget til at korrigere tidligere års besætningsværdier.

Dokumentationskrav for de enkelte udgiftsposter. Selv hvor virksomheden anerkendes som erhvervsmæssig, prøver Landsskatteretten hver udgiftspost for sig efter [statsskatteloven § 6, stk. 1](#), litra a, og afgrænser mod private udgifter efter [§ 6, stk. 2](#). I [19-0079776](#) nægtede retten en advokat fradrag for dagligvarer, tøj, telefon, forsikringer og biler, fordi udgifterne manglede tilstrækkelig tilknytning til virksomheden eller dokumentation. I [14-4954138](#) blev avishold anset for udgifter af almen interesse, og inspirationsrejser til England og Tyskland med ægtefællens deltagelse blev afvist som værende af generel karakter. I [17-0988799](#) blev fradrag nægtet både på grund af manglende bilag efter bogføringsloven og fordi virksomheden fra 2015 ikke længere var erhvervsmæssig.

Omkostningsgodtgørelse. Udgifter til syn og skøn kan godtgøres fuldt ud efter [skatteforvaltningsloven § 52, stk. 3](#), men det er ikke automatisk. I [19-0049361](#) afviste Landsskatteretten 100 % godtgørelse, fordi syn og skøn ikke havde tilført sagen væsentlige oplysninger, der ikke kunne indhentes på anden vis.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 47, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 3](#)[Statsskatteloven § 6, stk. 1-2](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen	20.06.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtet fradrag for diverse driftsomkostninger og forhøjelse af overskud af virksomhed	03.12.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsdrift og udlejning - Fradrag for underskud og træpiller - Anvendelse af virksomhedsordning	17.09.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed	23.01.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed og anvendelse af virksomhedsordningen	22.09.2016
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed – Erhvervsmæssig drift	27.05.2016
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri - underskud og fradrag	13.05.2016
	Landsskatteretten · Ikke godkendt fradrag for underskud af hesteholdsvirksomhed	17.12.2010
	Landsskatteretten · Stutteri med islandske heste anset for erhvervsmæssig virksomhed efter syn og skøn	09.12.2010

§ 9 Retsvirkningerne: nettoindkomstprincippet, virksomhedsordningen og ophørsbeskatning

Kvalifikationen som ikke-erhvervsmæssig er ikke ensbetydende med skattefrihed. Landsskatteretten gentager fast, at indtægten er skattepligtig efter [statsskatteloven § 4](#), mens fradragsretten er begrænset af **nettoindkomstprincippet**: der kan alene fradrages udgifter, der har været forbundet med indkomsterhvervelsen inden for samme aktivitet, og et underskud kan ikke fradrages i anden indkomst – se f.eks. [10-02601](#), [13-0065176](#) og [18-0003473](#). Fradraget i den personlige indkomst forudsætter derimod selvstændig erhvervsvirksomhed, jf. [personskatteloven § 3, stk. 2](#), nr. 1.

Virksomhedsordningen. Da [virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1](#) kræver, at den skattepligtige "driver selvstændig erhvervsvirksomhed", falder ordningen bort sammen med den erhvervsmæssige status. Det skete i [16-0106929](#), [15-0305059](#) og [17-0991020](#), og omvendt blev ordningen bevaret i [14-3418382](#), [15-2453783](#) og [18-0002384](#), hvor både landbrugs- og udlejningsdelen blev anset for erhvervsmæssige.

At **én** driftsgren overlever, redder ikke nødvendigvis ordningen. Efter [virksomhedsskatteloven § 2, stk. 1](#) kræves et selvstændigt regnskab, der adskiller virksomhedens økonomi fra privatøkonomien. I [15-2168242](#) og [17-0987382](#) blev ordningen nægtet, netop fordi der ikke var ført særskilt regnskab for de erhvervsmæssige dele. I [19-0049361](#) kunne ordningen anvendes på udlejningsdelen, mens den nødvendige regnskabsmæssige opdeling blev hjemvist.

Ophørsbeskatning af opsparet overskud er den økonomisk hårdeste konsekvens. Anses skatteyderen for ophørt med erhvervsmæssig virksomhed, skal opsparet overskud medregnes efter virksomhedsskattelovens § 15, stk. 1. I [23-0077624](#) medførte det, at et opsparet overskud på ca. **5,6 mio. kr.** skulle medregnes til klagerens personlige indkomst i 2019. I [14-0032596](#) blev ophørstidspunktet fastsat til udgangen af 2008, hvorefter det opsparede overskud skulle beskattes i 2009. Omvendt viser [13-4990927](#), hvordan opdelingen i driftsgrene kan **redde** ordningen: landbruget isoleret set var ikke erhvervsmæssigt, men den udskilte bortforpagtning var det, og klageren kunne derfor fortsat anvende virksomhedsordningen og undgå beskatning af det opsparede overskud. Ét retsmedlem stemte imod og bemærkede, at formålet med den fortsatte underskudsgivende drift syntes at være at udskyde beskatningen af det opsparede overskud.

I [15-1800475](#) faldt tilsvarende adgangen til kapitalafkastordningen bort. Sagerne viser samtidig, at ejendomsskatter for den ikke-erhvervsmæssige ejendom typisk flyttes til fradrag i kapitalindkomsten – se også [17-0987866](#) og [22-0017419](#).

Aktuelt forbehold: [virksomhedsskatteloven § 1](#) er ramt af flere vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer – bl.a. en skematisk metode for, hvornår en blandet benyttet ejendom kan indgå i ordningen (lov af 28. maj 2025), og en konsekvensændring af henvisningen til ejendomsskattelovens ejendoms kategorier med ikrafttræden 1. januar 2027. De berører dog ikke selve kravet om "selvstændig erhvervsvirksomhed" i stk. 1.

LOV	Personskatteloven § 3, stk. 2	Statsskatteloven § 4	Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1
	Virksomhedsskatteloven § 2, stk. 1		
PRAKSIS	Landsskatteretten · Manglende Erhvervsmæssig Drift og Afslag på Virksomhedsordning		30.08.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen		20.06.2023
	Landsskatteretten · Afslag på fradrag for underskud ved udlejningsvirksomhed på landbrugsejendom		03.06.2022
	Landsskatteretten · Omklassificering af virksomhedsaktiviteter til hobby og kapitalindkomst medførte tab af retten til virksomhedsordningen		04.05.2022
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af ikke-erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed		04.01.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene, underskudsbegrænsning, virksomhedsordning og indkomstopgørelse		31.05.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsdrift og udlejning - Fradrag for underskud og træpiller - Anvendelse af virksomhedsordning		17.09.2020
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordning - Landbrugsvirksomhed og udlejning - Erhvervsmæssig virksomhed		17.09.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed		03.09.2020

Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	26.06.2019
Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af kunstnervirksomhed - manglende erhvervsmæssig karakter	22.02.2019
Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i brugtbilsvirksomhed og opdeling af aktiviteter i selvstændige driftsgrene	21.09.2018
Landsskatteretten · Vognmandsvirksomhed anset for hobbyvirksomhed - underskud ikke fradragsberettiget	16.04.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud og kapitalafkast - Møbelproduktion - Erhvervsmæssig virksomhed	07.02.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed og anvendelse af virksomhedsordningen	22.09.2016
Landsskatteretten · Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed – Erhvervsmæssig drift	27.05.2016
Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af virksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift	10.12.2013
Landsskatteretten · Ikke godkendt fradrag for underskud af hesteholdsvirksomhed	17.12.2010

§ 10 Afgrænsningen til honorar- og lønmodtagerindkomst

Sondringen erhvervsmæssig/ikke-erhvervsmæssig løber parallelt med sondringen selvstændig/lønmodtager, og Landsskatteretten skal ofte tage stilling til begge i samme sag. Forarbejderne til virksomhedsskatteoven peger allerede på metoden: ved tvivl er [kildeskatteloven § 43](#), stk. 1, om personligt arbejde i tjenesteforhold og praksis herom "i særlig grad" vejledende, og de momenter, der indgår, er instruktionsbeføjelse, ejerskab til maskiner og redskaber, arbejde fra egne lokaler og hvem der afholder udgifterne.

I [16-0316983](#) omkvalificerede Landsskatteretten vikarindtægter på 50.600 kr. (2012) og 79.150 kr. (2013) til **honorarindkomst**, selv om stuttriet i samme afgørelse blev anerkendt som erhvervsmæssigt:

"Der er ved vurderingen heraf lagt vægt på, at arbejdet sker for hvervgivers risiko og regning og at klageren dermed ikke påtager sig en økonomisk risiko ved arbejdet. Endvidere er der lagt vægt på, at der stilles materialer m.v. til brug for arbejdets udførelse til rådighed af hvervgiver og at klageren alene udfører arbejde for én hvervgiver inden for samme periode."

Retten henviste til cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 til personskatteloven, pkt. B.3.1.1, og til **UfR 1996.1027 H**. Konsekvensen var, at kun de dertil hørende kørselsudgifter kunne fradrages – efter en skønsmæssig fordeling med 1/3 af de samlede driftsomkostninger.

Samme afgrænsning kan gå den anden vej. I [14-2411821](#) afviste retten både at inddrage professorlønnen i kunstnervirksomhedens rentabilitetsvurdering og at godkende udgifterne som lønmodtagerfradrag efter [ligningsloven § 9](#): udgifterne var anvendt til at frembringe kunstværker og dermed indtægt i den selvstændige virksomhed og havde derfor ikke tilstrækkelig nær tilknytning til lønmodtagerarbejdet. Skatteyderen faldt dermed mellem to stole.

I [17-0991020](#) illustreres den tredje mulighed: efter salget af malerforretningen blev skilteaktiviteten kvalificeret som hobby, mens ejendomsudlejning og liftudlejning via et interessentskab blev til **kapitalindkomst**, bl.a. fordi klagerens deltagelse i interessentskabets drift var for begrænset til at undgå anpartsbeskatning.

En beslægtet afgrænsning ses i [13-6720594](#) og [17-0987528](#): udlejning af fast ejendom er som udgangspunkt erhvervsmæssig, men der skal altid foretages en konkret vurdering – i sidstnævnte havde ejendommen i over ti år ikke genereret lejeindtægter.

Afgrænsningen til den ansættelsesretlige lønmodtager/selvstændig-sondring behandles selvstændigt under [loenmodtager-vs-selvstaendig](#), ligesom udlejning af fast ejendom som hovedemne behandles under [udlejning-skat](#) og platformsindkomst under [platformsindkomst-skat](#).

LOV	Kildeskatteoven § 43, stk. 1	Ligningsloven § 9	Personskatteoven § 3, stk. 2
PRAKSIS	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud af udlejningsvirksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift		
	Landsskatteretten · Omklassificering af virksomhedsaktiviteter til hobby og kapitalindkomst medførte tab af retten til virksomhedsordningen		
	Landsskatteretten · Anerkendelse af stutteri som erhvervsmæssig virksomhed trods flerårige underskud		
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed – manglende erhvervsmæssig drift		
	Landsskatteretten · Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig udlejningsvirksomhed		

§ 11 Klagebehandling og sagsgang ved Landsskatteretten

Klageadgang og frist. Klage over Skattestyrelsens afgørelse indgives til Skatteankestyrelsen, jf. [skatteforvaltningsloven § 35 a, stk. 1](#). Klagen skal være **skriftlig og begrundet**, den påklagede afgørelse og en eventuel sagsfremstilling skal følge med, og klagen skal være modtaget i skatteankeforvaltningen **senest 3 måneder** efter modtagelsen af afgørelsen, jf. [§ 35 a, stk. 3](#). Klageretten tilkommer enhver med en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse, jf. [§ 35 a, stk. 2](#). Overskrides fristen, afvises klagen efter [§ 35 a, stk. 6](#), medmindre særlige omstændigheder taler for at se bort fra fristoverskridelsen – en problemstilling der optrådte side om side med erhvervsmæssighedsspørgsmålet i [12-0191290](#).

Sagens tilrettelæggelse. Efter [bekendtgørelse om forretningsorden for Landsskatteretten § 1](#) behandler retten klager, der efter [skatteforvaltningsloven § 11](#) er henlagt til den, og som er visiteret eller henvist dertil. Landsskatteretten kan bede Skatteankestyrelsen om at indhente yderligere oplysninger og udtalelser, jf. [§ 3](#). Klageren kan til enhver tid tilbagekalde klagen eller frafalde et retsmøde, jf. [§ 13](#); indbringes sagen for domstolene efter [skatteforvaltningsloven § 48](#), stk. 2, uden at afvente afgørelsen, anses klagen for bortfaldet.

Kollegial afgørelse og dissens. Landsskatteretten træffer afgørelse ved stemmeflertal, og dissenser er hyppige på netop dette område – hvilket i sig selv indikerer, at grænsen er skønspregt. Eksempler: [07-0207434](#) (3-1 mod erhvervsmæssig status), [13-4990927](#) (2-1 for opdeling), [15-1800475](#) (2-1 mod), [16-0866292](#) (2-1 for opdeling) og [22-0017419](#) (flertal mod anvendelse af landbrugspraksis).

Hjemvisning og beløbsmæssig opgørelse. Landsskatteretten afgør det principielle spørgsmål og overlader ofte den talmæssige opgørelse til Skattestyrelsen, jf. forretningsordenens § 17, stk. 2 i den dagældende affattelse – se [07-0207478](#), [06-03501](#) og [10-02460](#). Retten hjemviser også, hvor underinstansen ikke har taget reel stilling til en del af sagen, fordi den afviste erhvervsmæssigheden – det skete enstemmigt i [07-0207434](#) om dræn, el og ejendomsforsikring samt fordelingen på driftsgrene, og i [15-2168242](#) om fordeling af driftsudgifter til udlejningsdelen.

Kompetencens grænse. Landsskatteretten kan kun prøve de indkomstår, der er omfattet af den påklagede afgørelse. I [15-0305059](#) afviste retten at behandle indkomståret 2010, fordi afgørelsen kun angik 2011-2013.

Fristerne for ansættelsesændringen prøves selvstændigt. I [16-1033036](#) bortfaldt forhøjelsen for 2012, fordi det fornyede forslag var fremsat for sent, og der ikke var grundlag for ekstraordinær genoptagelse – mens forhøjelserne for 2013 og 2014 blev stadfæstet, og avl og opdræt af føl til salg blev anset for en selvstændig erhvervsmæssig virksomhed, mens det øvrige hestehold var privat hobby.

Forventningsprincippet slår sjældent til. I [16-0112083](#) fandt Landsskatteretten, at skattemyndighedernes passivitet ikke i sig selv kan skabe en retsbeskyttet forventning (**SKM2001.123.ØLR**), og at klageren netop var blevet varslet – i 2002 om, at forvaltningen ville følge udviklingen, og i 2008 om, at driften fra 2009 skulle udvise et driftsmæssigt overskud omkring nul.

LOV

Skatteforvaltningsloven § 11

Skatteforvaltningsloven § 35a, stk. 1-3

Skatteforvaltningsloven § 48, stk. 2

PRAKSIS	Landsskatteretten · Beskatning af hestetutteri som delvis erhvervsmæssig virksomhed og frister for genoptagelse	31.01.2023
	Landsskatteretten · Afslag på fradrag for underskud ved udlejningsvirksomhed på landbrugsejendom	03.06.2022
	Landsskatteretten · Landbrug og boligudlejning opdelt i to driftsgrene: Landbrug nægtet fradrag for underskud som hobbyvirksomhed	20.01.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	03.09.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud af stutriver virksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift	26.03.2020
	Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i brugtbilsvirksomhed og opdeling af aktiviteter i selvstændige driftsgrene	21.09.2018
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud og kapitalafkast - Møbelproduktion - Erhvervsmæssig virksomhed	07.02.2018
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed og anvendelse af virksomhedsordningen	22.09.2016
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutriver - underskud og fradrag	13.05.2016
	Landsskatteretten · Erhvervsmæssig virksomhed vs. hobbyvirksomhed - Fradrag for underskud og klagefrist	21.11.2013
	Landsskatteretten · Fradrag for underskud ved stutriverdrift anset for erhvervsmæssig	11.09.2012
	Landsskatteretten · Godkendelse af fradrag for underskud ved landbrugsdrift med kvægavl	20.10.2011
	Landsskatteretten · Godkendelse af landbrugsdrift som erhvervsmæssig trods underskud	10.01.2011

§ 12 Sammenhængen med domstolspraksis

Landsskatterettens afgørelser indbringes løbende for domstolene efter [skatteforvaltningsloven § 48](#), og domstolspraksis udgør både grundlaget for og korrektivet til nævnets linje.

Højesteret har fastlagt de to bærende retningslinjer, som Landsskatteretten citerer i næsten alle afgørelser: **Tfs 1994, 364 H** (U.1994.530H) om den lempelige deltidslandbrugspraksis og **Tfs 1999, 863** samt **SKM2007.107.HR** om det almindelige rentabilitetskrav. På kunstnerområdet fastslog Højesteret i [Sag 205/2011](#) (U.2013.2956H), at kunstnervirksomhed bedømmes efter de sædvanlige skatteretlige kriterier – et vist omfang og udsigt til en fortjeneste, der står i rimeligt forhold til investeret kapital og arbejdsindsats – og at hverken faglig anerkendelse eller nedsat erhvervsevne ændrer målestokken.

At området er skønspregt snarere end principielt, fremgår af **Højesterets henvisningspraksis**. I [BS-37572/2021-HJR](#) tog Højesteret stilling til, om en sag om den skattemæssige kvalifikation af en landbrugs- og stutriver virksomhed burde henvises til landsretten som 1. instans, og i [BS-26268/2021-VLR](#) fandt Vestre Landsret, at henvisningsbetingelserne i [retsplejeloven § 226, stk. 1](#) ikke var opfyldt, og hjemviste sagen til byretten – sagens udfald afhang først og fremmest af konkrete bevismæssige vurderinger.

Ridecenter-sagen er det tydeligste eksempel på en domstolskorrektur. Landsskatteretten havde delt aktiviteterne op, men [BS-26116/2021-ALB](#) (Retten i Aalborg, 2023) frifandt ejeren og fandt, at ridecentrets samlede hesterelaterede aktiviteter – stutteri, boksudlejning, undervisning, kurser og ridehalsudlejning – skulle vurderes **samlet** efter den lempelige landbrugspraksis, der ikke kræver dækning af driftsherreløn. [BS-48765/2023-VLR](#) (Vestre Landsret, 4. februar 2025) stadfæstede:

"Landsretten finder efter karakteren og omfanget af aktiviteterne, der har en naturlig og driftsmæssig sammenhæng, at de samlede hesterelaterede aktiviteter i Virksomhed 2 i indkomstårene 2013-2015 må anses som en del af driften af ridecenteret, der må betragtes som en samlet virksomhed."

Landsretten lagde vægt på ejendommens omfattende faciliteter (ridehal på 1.494 m², store staldbygninger, runddel med skridtmaskine, dressurbane), på at ejeren var uddannet berider med danske og internationale mesterskaber, og på den efterfølgende positive driftsudvikling – hvor Landsskatteretten selv for 2016-2017 havde fundet virksomheden rentabel med plads til driftsherreløn og forrentning. Skatteministeriet gjorde forgæves gældende, at den lempelige praksis alene omfatter deltidslandbrug, stutvier og væddeløbsstalde, og at ridecenterdelen dermed faldt udenfor. Ejeren anførte heroverfor, at retsstillingen efter **U.1975.1065H** og **U.1976.68H** ikke beror på en administrativ praksis, men på en fortolkning af [statsskatteloven § 6, stk. 1](#), litra a. Skatteministeriet blev pålagt 40.000 kr. i sagsomkostninger for landsretten.

Domstolspraksis som Landsskatteretten selv støtter sig på. Ud over de nævnte højesteretsdomme påberåber retten sig regelmæssigt: **SKM2009.24.HR** (enkeltstående overskudsår er ikke nok), **SKM2004.455.HR** (underordnet omfang), **SKM2005.308.VLR**, **SKM2001.123.ØLR** (passivitet skaber ikke forventning), **SKM2019.186.ØLR** (nul-omsætning og intensitet), **SKM2014.587.ØLD** (personlige ydelser er ikke virksomhedsindkomst), **SKM2009.747.BR** (driftsformen i de påklagede år er afgørende) og **SKM2017.463.BR** (sygdom ændrer ikke vurderingen).

LOV

[Retsplejeloven § 226, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 48](#)[Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)[Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1](#)

PRAKSIS	Højesteret · Henvisning af sag om skattemæssig kvalifikation af landbrugsvirksomhed til landsretten som 1. instans	24.03.2022
	Højesteret · Højesterets dom om skattemæssig status for kunstnervirksomhed og behandling af livsvarig ydelse	14.03.2013
	Landsretten · Vestre Landsret bekræfter erhvervsmæssig status for ridecenter i sag om underskudsfradrag	04.02.2025

Landsretten · Kendelse om henvisning af skattesag vedrørende erhvervsmæssig virksomhed til landsretten som 1. instans	13.09.2021
Byretten · Fradrag for underskud i ridecenter: Erhvervsmæssig virksomhed og virksomhedsordningen	01.09.2023

§ 13 Sammenfatning – sådan falder Landsskatterettens afgørelser ud

Praksis er omfangsrig, men mønstret er stabilt og lader sig sammenfatte i nogle få linjer.

Først kvalificeres aktiviteten. Landsskatteretten spørger indledningsvis, om virksomheden overhovedet skal bedømmes samlet. Har aktiviteterne ikke en naturlig driftsmæssig sammenhæng, udskilles de i selvstændige driftsgrene, og hver gren bedømmes isoleret – jf. [19-0049361](#), [15-2168242](#) og [17-0713658](#). Det er ofte her, sagen reelt afgøres, fordi opdelingen fjerner de indtægter, der ellers kunne bære underskuddet.

Dernæst vælges målestokken. Er der tale om deltidslandbrug, stutteri eller væddeløbsstald, gælder den lempelige praksis fra **TfS 1994, 364 H**: teknisk-landbrugsfagligt forsvarlig drift og udsigt til 0 kr. efter driftsmæssige afskrivninger, uden krav om driftsherreløn og forrentning. Alle andre aktiviteter – også en ren udlejningsaktivitet på en tidligere landbrugsejendom, jf. [22-0017419](#) – bedømmes efter den strengere almindelige test.

Så prøves intensitet og rentabilitet. En omsætning nær nul lukker sagen uanset rentabilitetsargumenter, jf. [16-0646581](#) og [22-0109002](#). Er intensiteten i orden, bliver spørgsmålet, om der med **den driftsform, der faktisk blev anvendt i de påklagede år**, var udsigt til overskud – vurderet efter driftsøkonomiske afskrivninger og med de faktisk realiserede resultater som udgangspunkt.

Beviset føres i praksis med syn og skøn. På landbrugsområdet er en positiv skønserklæring det mest effektive middel til at vende en afgørelse, jf. [07-0207478](#), [07-03653](#), [11-02916](#) og [16-0947432](#). Men skønsmændens konklusion binder ikke retten, hvis forudsætningerne er usikre eller uforenelige med de faktiske resultater, jf. [07-0207434](#) og [19-0049361](#). Uden for landbrugsområdet er det realistiske, forudgående **budgetter** og en dokumenteret drifts- eller markedsomlægning, der bærer sagen igennem, jf. [16-0501589](#) og [13-4300356](#).

Endelig indtræder retsvirkningerne. Nettoindkomstprincippet betyder, at hobbyindtægt fortsat beskattes, mens underskuddet er tabt. Virksomhedsordningen falder bort – og med den kan følge ophørsbeskatning af opsparet overskud i millionklassen, jf. [23-0077624](#). Netop derfor er driftsgrensoptdelingen så central: overlever bare én gren, kan ordningen bevares – forudsat at kravet om selvstændigt regnskab i [virksomhedsskatteloven § 2, stk. 1](#) er opfyldt.

Retsområdet er samlet set et af de mest skønspregede i dansk skatteret. Det illustreres af de hyppige dissenser i Landsskatteretten, af at Skatteministeriet ifølge klageren i [BS-48765/2023-VLR](#) har indtaget modsatrettede standpunkter om opdeling i sammenlignelige sager, og af at hverken Skattelovrådets forslag i [Betænkning nr. 1221/1991](#) eller kunstnerudvalgets overvejelser i [Betænkning nr. 1203/1990](#) har ført til en lovfæstet definition. Grænsen mellem erhverv og hobby trækkes derfor fortsat sag for sag – og i altovervejende grad af Landsskatteretten.

LOV

[Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)[Virksomhedsskatteloven § 1, stk. 1](#)[Virksomhedsskatteloven § 2, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsretten · Vestre Landsret bekræfter erhvervsmæssig status for ridecenter i sag om underskudsfradrag

04.02.2025

Landsskatteretten · Afvist skattefri virksomhedsomdannelse – jordarealer uden omsætning anses ikke som erhvervsmæssig virksomhed	17.12.2025
Landsskatteretten · Manglende Erhvervsmæssig Drift og Afslag på Virksomhedsordning	30.08.2024
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen	20.06.2023
Landsskatteretten · Afslag på fradrag for underskud ved udlejningsvirksomhed på landbrugsejendom	03.06.2022
Landsskatteretten · Fradrag for underskud af stutterivirksomhed - Erhvervsmæssig drift - Landsskatteretten	05.08.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene og fradrag for underskud i forlagsvirksomhed	06.05.2021
Landsskatteretten · Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende erhvervsmæssig aktivitet	09.07.2020
Landsskatteretten · Nægtet fradrag for underskud i brugtbilsvirksomhed og opdeling af aktiviteter i selvstændige driftsgrene	21.09.2018
Landsskatteretten · Fradrag for underskud i smedje- og biavlsvirksomhed godkendt som erhvervsmæssig i opstartsfase	17.05.2018
Landsskatteretten · Fradrag for underskud godkendt efter driftsomlægning og efterfølgende overskud	17.05.2017
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri - underskud og fradrag	13.05.2016
Landsskatteretten · Fradrag for underskud ved stutteridrift anset for erhvervsmæssig	11.09.2012
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri – Godkendelse af fradrag for underskud og afskrivninger	10.02.2012
Landsskatteretten · Stutteri med islandske heste anset for erhvervsmæssig virksomhed efter syn og skøn	09.12.2010

REFERENCE Lovgrundlag

6 paragraffer

Personskatteloven § 3	stk. 2	Skatteforvaltningsloven § 47	stk. 1
Statsskatteloven § 4		Statsskatteloven § 6	stk. 1
Virksomhedsskatteloven § 1	stk. 1	Virksomhedsskatteloven § 2	stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser

66 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

2

24.03.2022	Henvisning af sag om skattemæssig kvalifikation af landbrugsvirksomhed til landsretten som 1. instans	bs-37572-2021-hjr
14.03.2013	Højesterets dom om skattemæssig status for kunstnervirksomhed og behandling af livsvarig ydelse	205-2011

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS

2

04.02.2025	Vestre Landsret bekræfter erhvervsmæssig status for ridecenter i sag om underskudsfradrag	9652-11264
13.09.2021	Kendelse om henvisning af skattesag vedrørende erhvervsmæssig virksomhed til landsretten som 1. instans	2158-2577

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS		1
01.09.2023	Fradrag for underskud i ridecenter: Erhvervsmæssig virksomhed og virksomhedsordningen	4931-5943
LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS		61
17.12.2025	Afvist skattefri virksomhedsomdannelse – jordarealer uden omsætning anses ikke som erhvervsmæssig virksomhed	22-0109002
30.08.2024	Manglende Erhvervsmæssig Drift og Afslag på Virksomhedsordning	23-0077624
20.06.2023	Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene - Erhvervsmæssig status og anvendelse af virksomhedsordningen	19-0049361
31.01.2023	Beskatning af hestestutteri som delvis erhvervsmæssig virksomhed og frister for genoptagelse	16-1033036
10.10.2022	Manglende fradrag for underskud af udlejningsvirksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift	17-0987528
03.06.2022	Afslag på fradrag for underskud ved udlejningsvirksomhed på landbrugsejendom	22-0017419
04.05.2022	Omklassificering af virksomhedsaktiviteter til hobby og kapitalindkomst medførte tab af retten til virksomhedsordningen	17-0991020
05.04.2022	Fradrag for virksomhedsunderskud i hestevirksomhed – Erhvervsmæssig drift	17-0784395
20.01.2022	Landbrug og boligudlejning opdelt i to driftsgrene: Landbrug nægtet fradrag for underskud som hobbyvirksomhed	16-0866292
04.01.2022	Manglende fradrag for underskud af ikke-erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed	17-0987866
06.12.2021	Nægtelse af fradrag for underskud i tøjvirksomhed pga. manglende erhvervsmæssighed samt delvis godkendelse af låneomkostninger	21-0025120
03.12.2021	Landsskatteretten: Nægtet fradrag for diverse driftsomkostninger og forhøjelse af overskud af virksomhed	19-0079776
05.08.2021	Fradrag for underskud af stutriverivirksomhed - Erhvervsmæssig drift - Landsskatteretten	16-0947432
31.05.2021	Nægtelse af fradrag for underskud i hobbyvirksomhed og opdeling af driftsgrene	15-0038988
31.05.2021	Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene, underskudsbegrænsning, virksomhedsordning og indkomstopgørelse	17-0987382
25.05.2021	Nægtelse af fradrag for underskud i deltidslandbrug og adskillelse af bortforpagtning som selvstændig driftsgren	14-4609208
21.05.2021	Anerkendelse af stutriveri som erhvervsmæssig virksomhed trods flerårige underskud	16-0316983
21.05.2021	Nægtet fradrag for underskud i smykkevirksomhed grundet manglende rentabilitet og intensitet	17-0390695
06.05.2021	Landsskatteretten: Opdeling af virksomhed i driftsgrene og fradrag for underskud i forlagsvirksomhed	17-0713658

10.02.2021	Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordning ved udlejning af landbrugsejendom – Ikke erhvervsmæssig virksomhed	17-0988524
17.09.2020	Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsdrift og udlejning - Fradrag for underskud og træpiller - Anvendelse af virksomhedsordning	15-2453783
17.09.2020	Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordning - Landbrugsvirksomhed og udlejning - Erhvervsmæssig virksomhed	18-0002384
03.09.2020	Landsskatteretten: Nægtelse af fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	15-0305059
03.09.2020	Landsskatteretten: Opdeling af driftsgrene og vurdering af erhvervsmæssig virksomhed ved landbrugsejendom	18-0005777
09.07.2020	Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende erhvervsmæssig aktivitet	16-0646581
26.03.2020	Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud af stutriver virksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift	16-0112083
04.02.2020	Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed – manglende erhvervsmæssig drift	14-2411821
13.12.2019	Fradrag for virksomhedsunderskud godkendt for kunstnerisk virksomhed	14-5212320
26.06.2019	Manglende fradrag for underskud og nægtet anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed	16-0106929
22.02.2019	Manglende fradrag for underskud af kunstnervirksomhed - manglende erhvervsmæssig karakter	18-0003473
23.01.2019	Landsskatteretten: Manglende fradrag for virksomhedsunderskud grundet manglende rentabilitet i kunstnervirksomhed	14-4954138
26.09.2018	Anerkendelse af erhvervsmæssig virksomhed i opstartsfasen trods underskud – men afslag efter fald i intensitet	14-2688131
21.09.2018	Nægtet fradrag for underskud i brugtbilsvirksomhed og opdeling af aktiviteter i selvstændige driftsgrene	15-2168242
18.09.2018	Nægtet fradrag for underskud i kunstnerisk virksomhed grundet manglende rentabilitet og intensitet	16-1870108
05.06.2018	Manglende fradrag for virksomhedsunderskud: Ikke-erhvervsmæssig markedsbod	14-4290020
17.05.2018	Fradrag for underskud i smedje- og biavlsvirksomhed godkendt som erhvervsmæssig i opstartsfase	13-4300356
16.04.2018	Vognmandsvirksomhed anset for hobbyvirksomhed - underskud ikke fradragsberettiget	14-0032596
07.02.2018	Landsskatteretten: Manglende fradrag for underskud og kapitalafkast - Møbelproduktion - Erhvervsmæssig virksomhed	15-1800475
09.01.2018	Landsskatteretten: Nægtet fradrag for underskud ved landbrugsejendom - Erhvervsmæssig drift?	14-0183343

17.05.2017	Fradrag for underskud godkendt efter driftsomlægning og efterfølgende overskud	16-0501589
22.09.2016	Landsskatteretten: Erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed og anvendelse af virksomhedsordningen	13-4990927
27.05.2016	Fradrag for underskud og anvendelse af virksomhedsordningen for landbrugsvirksomhed – Erhvervsmæssig drift	14-3418382
13.05.2016	Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri - underskud og fradrag	07-0207434
14.09.2015	Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig udlejningsvirksomhed	13-6720594
10.12.2013	Manglende fradrag for underskud af virksomhed grundet manglende erhvervsmæssig drift	13-0065176
21.11.2013	Erhvervsmæssig virksomhed vs. hobbyvirksomhed - Fradrag for underskud og klagefrist	12-0191290
10.10.2013	Manglende fradrag for underskud: Ikke-erhvervsmæssig virksomhed med salg af cognac og golfturneringer	12-0191123
11.09.2012	Fradrag for underskud ved stuttedrift anset for erhvervsmæssig	07-0207478
30.08.2012	Blomsterbutik med vedvarende underskud anset for hobbyvirksomhed	12-02797
16.05.2012	Nægtet fradrag for underskud i landbrugsvirksomhed (Journalnr. 12-01047)	12-01047
10.02.2012	Landsskatteretten: Erhvervsmæssig drift af stutteri – Godkendelse af fradrag for underskud og afskrivninger	11-02916
20.10.2011	Godkendelse af fradrag for underskud ved landbrugsdrift med kvægavl	10-02460
19.10.2011	Fradrag for underskud i stutteri og travhestehold godkendt på baggrund af syn og skøn	07-02843
13.10.2011	Nægtet fradrag for underskud af virksomhed med salg af hængekøjer - manglende erhvervsmæssig karakter	11-02140
10.06.2011	Sejlads med lystfiskere anset for hobbyvirksomhed	10-03433
23.03.2011	Sag om fradrag for underskud i internetvirksomhed ([virksomhed1] I/S)	10-03329
10.01.2011	Godkendelse af landbrugsdrift som erhvervsmæssig trods underskud	06-03501
17.12.2010	Ikke godkendt fradrag for underskud af hesteholdsvirksomhed	10-02601
09.12.2010	Stutteri med islandske heste anset for erhvervsmæssig virksomhed efter syn og skøn	07-03653
10.02.2010	Manglende fradrag for underskud af virksomhed med fiskeudstyr	09-02625
22.04.2009	Landsskatteretten om fradrag for underskud af kunstnerisk virksomhed	08-02752

FORARBEJDE Betænkninger

3 referencer

Kunstnernes skatte- og afgiftsmæssige stilling

nr. 1203 · 1990 · Skatteministeriet

Driftsomkostninger – Skattelovrådets udtalelser om det skattemæssige driftsomkostningsbegreb og forslag til ændring heraf

nr. 1221 · 1991 · Skatteministeriet

Redegørelse fra udvalget om virksomhedsbeskatning – Betænkning nr. 925

nr. 925 · 1981 · Ministeriet for Skatter og Afgifter

05

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over fikseret leje og rente mellem interesseforbundne parter

Landsskatterettens armslængdekorrektion af husleje, rente og aktivoverdragelser mellem selskab og hovedaktionær

Version 1 · Opdateret 28. maj 2026 · 9 afgørelser · 2011-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Denne praksisoversigt samler Landsskatterettens praksis om armslængdekorrektion af vilkår mellem interesseforbundne parter på det rent nationale plan – fikseret husleje, rentefiksering på mellemregninger, hovedaktionærens frie bolig og overdragelse af aktiver til ikke-markedsmæssig pris. Retsgrundlaget er armslængdeprincippet i ligningslovens § 2, lejeværdireglen i statsskattelovens § 4, litra b, og den skematiske rådighedsbeskatning i ligningslovens § 16, stk. 9. Landsskatteretten foretager en fuld prøvelse af, om vilkårene svarer til markedsvilkår, og fastsætter selv markedslejen og rentens størrelse – ofte med Vurderingsstyrelsens udtalelse som omdrejningspunkt – ligesom nævnet både kan nedsætte og stadfæste Skattestyrelsens skøn. Oversigten inddrager den parallelle domstolspraksis fra Højesteret og landsretterne, der bekræfter og supplerer nævnets linje.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten beskatter selskabet af markedslejen (den objektive udlejningsværdi) efter statsskattelovens § 4, litra b, og ligningslovens § 2, når en bolig stilles til rådighed for hovedaktionæren eller dennes nærtstående til under markedslejen.
- 02** Landsskatteretten fastsætter ikke markedslejen til en fast kvadratmeterpris, men til et spænd, inden for hvilket markedslejen må antages at ligge, og lægger afgørende vægt på Vurderingsstyrelsens udtalelse og sammenlignelige lejemål til tredjemand.
- 03** Landsskatteretten afviser at anvende den skematiske 5 %-regel i ligningslovens § 16, stk. 9, når boligen udlejes til hovedaktionærens nærtstående (fx forældre) i stedet for at være stillet til aktionærens egen private rådighed – her anvendes markedslejen efter statsskattelovens § 4, litra b.
- 04** Landsskatteretten accepterer, at det ikke er en betingelse, at hovedaktionæren selv bebor boligen; selskabets rådighedsstillelse til nærtstående udløser beskatning af selskabet.
- 05** Landsskatteretten kræver, at en mellemregning eller et udlån mellem aktionær og selskab forrentes på markedsvilkår, og tiltræder en rentefiksering svarende til markedsrenten (4 %) efter ligningslovens § 2, stk. 1.

- 06** Østre Landsret har fastslået, at markedslejen ikke kun skal dække driftsudgifter, men også en forrentning af den investerede kapital, og at samtidig beskatning af driftsunderskud og fikseret leje ikke udgør dobbeltbeskatning.
- 07** Højesteret kræver, at den part, der gør gældende, at den offentlige ejendomsvurdering ikke er retvisende, beviser dette; ellers lægges vurderingen til grund ved overdragelse mellem interesseforbundne parter.
- 08** Aktionæren kan undgå sekundære justeringer (maskeret udbytte) ved efter ligningslovens § 2, stk. 5, at påtage sig en betalingsforpligtelse, der selv er indgået på markedsvilkår.

§ 1 Retsgrundlaget og Landsskatterettens prøvelseskompetence

Armslængdekorrektur af vilkår mellem et selskab og dets hovedaktionær hviler på tre bestemmelser, som Landsskatteretten anvender i sammenhæng:

- **Armslængdeprincippet** i [ligningsloven § 2, stk. 1](#): skattepligtige, der har bestemmende indflydelse over en juridisk person eller er underlagt en sådan, skal anvende priser og vilkår for deres kontrollerede transaktioner i overensstemmelse med, hvad uafhængige parter ville have aftalt. Bestemmende indflydelse foreligger ved ejerskab af mere end 50 % af kapitalen eller stemmerne, og nærtstående (ægtefælle, forældre, børn m.v.) medregnes, jf. [§ 2, stk. 2](#).
- **Lejeværdireglen** i [statsskatteloven § 4, litra b](#): indtægt ved udleje af fast ejendom – og lejeværdien af bolig stillet til rådighed – er skattepligtig, og værdien ansættes til det beløb, der kunne opnås ved udleje til tredjemand, eventuelt skønsmæssigt.
- **Den skematiske rådighedsbeskatning** i [ligningsloven § 16, stk. 9](#): for en direktør eller anden ansat med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform sættes værdien af fri helårsbolig til 5 % af beregningsgrundlaget med tillæg, kombineret med maskeret udbytte hos aktionæren efter [§ 16 A](#).

Ligningslovens § 2 blev indsat i 1998 og lovfæster armslængdeprincippet. Det fremgår af forarbejderne, at »ligningslovens § 2 er en lovfæstelse af det såkaldte armslængdeprincip, hvorefter interesseforbundne parter ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal anvende samme priser og vilkår for deres indbyrdes transaktioner, som uafhængige parter ville have anvendt«.

Landsskatteretten foretager en **fuld prøvelse** af, om vilkårene er på armslængde, og efterprøver Skattestyrelsens værdiskøn fuldt ud. Nævnet er ikke bundet af myndighedens beløb og fastsætter selv markedslejen eller renten: i sagen om udlejning af et stuehus til hovedaktionærens forældre (**j.nr. 24-0085874**) nedsatte nævnet den fikserede lejeindtægt fra Skattestyrelsens 63.125 kr. til 60.000 kr., og i sagen om en landbrugsejendom udlejet til eneejeren (**j.nr. 24-0105235**) nedsatte nævnet markedslejen til Vurderingsstyrelsens niveau. Hvor vilkårene derimod findes markedsstridige, stadfæster nævnet korrektionen – således ved rentefikseringen af en mellemregningskonto (**j.nr. 23-0052853**), hvor nævnet tiltrådte en forrentning på 4 %.

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1, 2](#)[Ligningsloven § 16, stk. 9](#)[Ligningsloven § 16 A](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt

20.03.2026

Landsskatteretten · Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom 29.01.2026

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Stadfæstelse af rentefiksering på mellemregningskonto – Kompetence og tilbagekaldelse 11.04.2025

§ 2 Fikseret husleje ved udlejning til hovedaktionær og nærtstående – markedslejen efter statsskattelovens § 4, litra b

Når et selskab ejer en bolig og stiller den til rådighed for hovedaktionæren eller dennes nærtstående til en leje under markedslejen, beskattes selskabet af forskellen som en **fikseret lejeindtægt**. Landsskatteretten formulerede grundsætningen således i sagen om stuehuset udlejet til hovedaktionærens forældre (**j.nr. 24-0085874**):

»Hvis selskabet som ejer ejendommen, stiller boligen til rådighed for hovedaktionærens forældre til en lavere leje end markedslejen, er selskabet skattepligtig af markedslejen efter statsskattelovens § 4, litra b og ligningslovens § 2.«

Den samme transaktion udløser typisk **dobbelt beskatning**: selskabet beskattes af den fikserede lejeindtægt (statsskattelovens § 4, litra b), og hovedaktionæren beskattes af forskellen som maskeret udbytte efter [ligningsloven § 16 A](#).

Ved fastsættelsen af markedslejen anvender nævnet **ikke en fast kvadratmeterpris, men et spænd**, inden for hvilket markedslejen må antages at ligge – en linje nævnet henter fra sin egen tidligere afgørelse **SKM2022.219.LSR**. Der tages udgangspunkt i den leje, ejendommen skønsmæssigt kan indbringe ved udlejning til tredjemand, og som lovligt kan opkræves efter lejelovgivningen, jf. nævnets henvisning til **SKM2005.112.VLR**. Det er ikke et krav, at hovedaktionæren selv bebor boligen; rådighedsstillelse til nærtstående er tilstrækkeligt (nævnet henviste til **SKM2009.247.VLR** og **SKM2013.397.ØLR**).

I sagen om landbrugsejendommen udlejet til eneejeren (**j.nr. 24-0105235**) indhentede Skattestyrelsen en udtalelse fra Vurderingsstyrelsen, der på grundlag af 26 referenceejendomme fastsatte markedslejen til ca. 60 kr./m². Landsskatteretten lagde Vurderingsstyrelsens skøn til grund og nedsatte de af Skattestyrelsen ansatte beløb til Vurderingsstyrelsens niveau.

Afgørelse	Lejemål	Aftalt leje	Skattestyrelsens ansættelse	Landsskatterettens resultat
j.nr. 24-0085874	Stuehus udlejet til hovedaktionærens forældre	30.000 kr./år	63.125 kr. (5 % efter LL § 16, stk. 9)	Nedsat til 60.000 kr. (markedsleje, SL § 4, litra b)
j.nr. 24-0105235	Landbrugsejendom udlejet til eneejeren	120.000 kr./år	277.764–295.332 kr.	Nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau (210.600–223.920 kr.)

Landsskatterettens praksis svarer til Østre Landsrets dom **SKM2022.5.ØLR**, som Skattestyrelsen påberåbte sig: når udlejning til familiemedlemmer sker til en leje væsentligt under markedslejen, skal selskabet beskattes af en fikseret lejeindtægt.

LOV

[Lejeloven § 42](#)[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)[Ligningsloven § 16 A](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt

20.03.2026

Landsskatteretten · Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom

29.01.2026

Skematisk 5 %-regel (LL § 16, stk. 9) eller markedsleje – hvornår anvender nævnet hvad?

§ 3

En tilbagevendende uenighed er, om lejen skal opgøres efter den **skematiske 5 %-regel** i [ligningsloven § 16, stk. 9](#) eller efter den **objektive udlejningsværdi (markedslejen)** i [statsskatteloven § 4, litra b](#). Forskellen er betydelig, fordi 5 %-reglen tager udgangspunkt i ejendomsværdien og kan give et højere beløb end markedslejen.

Landsskatterettens vurderingsmønster er, at **5 %-reglen forudsætter, at boligen er stillet til rådighed for selve direktøren/hovedaktionæren med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform**. Når boligen derimod udlejes til hovedaktionærens **nærtstående** – og altså ikke står til aktionærens egen private rådighed – anvendes markedslejen efter statsskattelovens § 4, litra b.

I sagen om stuehuset (**j.nr. 24-0085874**) havde Skattestyrelsen anvendt 5 %-reglen og beregnet lejen til 63.125 kr. (5 % af ejendomsvurderingen på 1.262.500 kr.). Landsskatteretten lagde derimod til grund, at sagen angik, om lejeindtægten skulle opgøres efter ligningslovens § 16, stk. 9, eller efter statsskattelovens § 4, litra b – og fastsatte resultatet ud fra **markedslejen/den objektive udlejningsværdi** (60.000 kr.), ikke den skematiske beregning. Afgørelsen illustrerer, at nævnet ikke ukritisk overtager 5 %-reglen, men prøver, om boligen reelt er stillet til aktionærens egen rådighed eller udlejet til nærtstående.

For afgrænsningen til hovedaktionærens egen frie bolig og maskeret udlodning ved enkeltstående aktivoverdragelser henvises til [maskeret-udlodning-udbytte](#).

LOV

[Ligningsloven § 16, stk. 9](#)[Ligningsloven § 16 A, stk. 5](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom

29.01.2026

§ 4 Rentefiksering på mellemregninger og selskabets udlån

Et tilgodehavende, som en hovedaktionær har i sit selskab – eller omvendt et udlån fra selskabet til aktionæren – er en kontrolleret transaktion, der skal forrentes på markedsvilkår efter [ligningsloven § 2, stk. 1](#). Sker det ikke, fikseres en rente, der beskattes hos den part, der skulle have modtaget renten.

I sagen om rentefiksering af en mellemregningskonto (**j.nr. 23-0052853**) havde en eneanpartshaver et urentet tilgodehavende i selskabet. Landsskatteretten fastslog:

»Landsskatteretten fandt, at klageren som eneanpartshaver havde bestemmende indflydelse over selskabet, og at transaktioner mellem dem derfor skulle ske på markedsvilkår i henhold til Ligningsloven § 2, stk. 1.«

Nævnet tiltrådte Skattestyrelsens rentefiksering på **4 %**, svarende til 14.141 kr. i kapitalindkomst for indkomståret 2019, og bemærkede, at klageren ikke havde bestridt den beløbsmæssige opgørelse. Sagens hovedspørgsmål var i stedet et kompetencespørgsmål – om Skattestyrelsen kunne træffe en ny, særskilt

afgørelse om rentefikseringen, mens en tidligere afgørelse for samme indkomstår var påklaget. Det besvarede nævnet bekræftende efter [skatteforvaltningsloven § 14, stk. 1, nr. 2](#), idet hverken Skatteankeforvaltningen eller Landsskatteretten på afgørelsestidspunktet havde taget stilling til netop rentefikseringen.

Afgørelsen viser, at Landsskatteretten både prøver **renteniveauet** (her uomtvistet markedssvarende) og de **forvaltningsretlige rammer** for Skattestyrelsens afgørelse. Den grænseoverskridende dokumentationspligt for koncerninterne priser behandles særskilt under [transfer-pricing](#).

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 14, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Stadfæstelse af rentefiksering på mellemregningskonto –
Kompetence og tilbagekaldelse

11.04.2025

§ 5 Overdragelse af fast ejendom til ikke-markedsmæssig pris

Overdrages et aktiv mellem selskab og hovedaktionær, skal prisen svare til handelsværdien ved salg mellem uafhængige parter, jf. [ligningsloven § 2](#). Som udgangspunkt lægges den senest offentliggjorte ejendomsvurdering til grund, medmindre den ikke er retvisende.

I **Vestre Landsrets dom af 9. december 2011** havde et selskab solgt en ejerlejlighed – udlejet til eneanpartshaverens sønner – til eneanpartshaveren. Spørgsmålet var, om lejligheden skulle værdiansættes som fri (2.600.000 kr.) eller som udlejet med det sædvanlige nedslag på 50 %. Landsretten fastslog, at der efter administrativ praksis gives **50 % nedslag for udlejede ejerlejligheder**, og at dette nedslag også gælder ved udlejning til nærtstående:

»Det fremgår heller ikke af vurderingsvejledningen eller praksis, at nedslag ved udlejning skal fraviges, hvis lejeforholdet er mellem nærtstående parter.«

Der var derfor ikke hjemmel til at se bort fra en reel lejeaftale på markedsvilkår, blot fordi parterne var interesseforbundne, og overdragelsessummen blev fastsat til ejendomsvurderingen for en udlejet ejendom (850.000 kr.).

Højesteret har i **BS-13444/2018-HJR** (Strandhuset ApS) fastlagt bevisbyrdefordelingen ved sådanne overdragelser. Et selskab havde solgt en ejendom til eneanpartshaveren til den offentlige vurdering (5 mio. kr.), men Skatteministeriet godtgjorde via salgspriser på sammenlignelige ejendomme, at handelsværdien var 10 mio. kr.:

»Højesteret finder, at den part, der gør gældende, at den offentlige ejendomsvurdering ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien, har bevisbyrden for dette.«

Da vurderingen ikke var retvisende, var skattemyndighederne berettiget til et skøn over handelsværdien. Værdiansættelse ved arv og gave samt 15 %-reglen behandles særskilt under [skatteret-værdiansættelse](#).

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)[Ligningsloven § 16 A, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Ejendomsoverdragelse mellem interesseforbundne parter: Armslængdeprincippet vs. den offentlige ejendomsvurdering

04.01.2019

Landsretten · Vestre Landsret: Værdiansættelse af udlejet ejerlejlighed ved salg til eneanpartshaver

09.12.2011

Hvad Landsskatteretten lægger vægt på – bevis- og dokumentationskrav

§ 6

På tværs af afgørelserne tegner der sig et fast mønster for, hvilke beviser Landsskatteretten lægger vægt på, og hvem der bærer bevisbyrden, når markedslejen skal fastsættes:

- **Vurderingsstyrelsens udtalelse** tillægges stor vægt. I **j.nr. 24-0105235** lagde nævnet Vurderingsstyrelsens skøn – baseret på 26 referenceejendomme og udsøgning af lejeboliger i området – til grund og nedsatte markedslejen til dette niveau.
- **Sammenlignelige lejemål og lejekontrakter til tredjemand** indgår, men vejes konkret. I **j.nr. 24-0085874** fremlagde selskabet lejekontrakter for andre stuehuse (42.000 kr. og 39.600 kr. årligt), en ejendomsmæglervurdering (48.000 kr.) og en huslejenævnsafgørelse fra et landområde – materiale, der trækker markedslejen ned mod nævnets resultat på 60.000 kr.
- **Det registrerede areal (BBR) mod det faktisk beboelige areal.** Selskabet gjorde i **j.nr. 24-0085874** gældende, at kun ca. 150 m² af de 286 m² var beboeligt, og fremlagde billeder og plantegning til dokumentation; uoverensstemmelser mellem BBR og de faktiske forhold skal dokumenteres af den skattepligtige.
- **Lejeloens målestok.** Den objektive udlejningsværdi må ikke overstige »det lejedes værdi«, og nævnet inddrager [lejeloens § 42](#), herunder sammenligning med lejen for tilsvarende boliger i området.
- **Forholdsmæssig fordeling af udgifter.** I **j.nr. 24-0105235** sondrede nævnet mellem fradragsberettigede vedligeholdelsesudgifter og ikke-fradragsberettigede forbedringsudgifter (bl.a. ud fra BUILD-levetidstabeller) og fordelte udgifterne forholdsmæssigt mellem den erhvervsmæssige og den private del af ejendommen.

Det bærende princip er, at **markedslejen fastsættes som et skønsmæssigt spænd, ikke en eksakt størrelse** (SKM2022.219.LSR), og at den part, der vil fravige Vurderingsstyrelsens eller myndighedens skøn, skal underbygge det med konkret dokumentation.

LOV

[Lejeloens § 42, stk. 1](#)[Statsskattelovens § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt

20.03.2026

Landsskatteretten · Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom

29.01.2026

Forrentning, dobbeltbeskatning og betalingskorrektion – sammenhæng med domstolspraksis

§ 7

Et centralt spørgsmål er, hvad markedslejen skal dække. Østre Landsret har i to domme af 14. november 2025 om selskabsdrevne stutierier slået fast, at markedslejen ikke kun omfatter driftsudgifter, men også **en forrentning af den investerede kapital**, og at samtidig beskatning af et driftsunderskud og en fikseret leje ikke er dobbeltbeskatning.

I **BS-47784/2022-OLR** anførte landsretten:

I

»i opgørelsen af driftsunderskuddet indgår faktiske driftsudgifter og værdireguleringer, men ikke en forrentning af værdien af hestene. En uafhængig tredjemand ville ved udleje kræve både dækning af udgifter og en fortjeneste (forrentning).«

Den fikserede leje blev opgjort som diskontoen + 4 % af anskaffelsessummen, og i den parallelle sag **BS-64/2023-OLR** tiltrådte landsretten denne metode som udtryk for en markedsræssig forrentning. Begge domme bygger på [ligningsloven § 2, stk. 1](#). De viser samtidig, at Landsskatterettens egen linje undertiden korrigeres af domstolene: i begge sager havde Landsskatteretten ophævet den fikserede leje af frygt for dobbeltbeskatning, men Østre Landsret genindførte den.

Domstolene fremhæver desuden muligheden for **betalingskorrektion** efter [ligningsloven § 2, stk. 5](#): den skattepligtige kan undgå sekundære justeringer (typisk maskeret udbytte) ved at forpligte sig til betaling svarende til armslængdevilkårene. Efter forarbejderne er det dog en forudsætning, at betalingsforpligtelsen selv er indgået på markedsvilkår – føres et beløb blot på en mellemregningskonto uden afviklingsaftale, opfyldes betingelsen som udgangspunkt ikke. I **BS-47784/2022-OLR** kunne driftsunderskuddet ikke reduceres med den fikserede leje, fordi der ikke var sket faktisk betaling, og betalingskorrektion ikke var gennemført i tide.

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1, 5	Statsskatteloven § 4
PRAKSIS	Landsretten · Beskatning af maskeret udlodning ved privat rådighed over selskabsbetalte heste og ridefaciliteter 14.11.2025 Landsretten · Skattepligt ved privat rådighed over selskabets heste: Landsrettens stadfæstelse af dobbeltbeskatning af driftsunderskud og fikseret markedsleje 14.11.2025	

§ 8 Klagebehandling, frister og prøvelse ved domstolene

Landsskatteretten er administrativ klageinstans over Skattestyrelsens afgørelser om armslængdekorrektion. Klagen indgives til Skatteankestyrelsen, og parten kan anmode om møde med sagsbehandleren og fremlægge supplerende dokumentation – i **j.nr. 24-0085874** fremlagde selskabet således løbende nye lejekontrakter, billeder, plantegninger og en mæglervurdering, både før og efter Skatteankestyrelsens indstilling.

For frister gælder, at kontrollerede transaktioner er omfattet af den **forlængede ansættelsesfrist** i [skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#), som blev anvendt i **j.nr. 24-0105235**. Kompetencen til at træffe (en ny) afgørelse begrænses af, hvad klageinstansen allerede har taget stilling til, jf. [skatteforvaltningsloven § 14](#) og rentefikseringssagen (**j.nr. 23-0052853**).

Landsskatterettens afgørelser er bindende for myndigheden, men kan af den skattepligtige indbringes for domstolene. Sagerne anlægges ved byretten og henvises ofte til landsretten som principielle, jf. retsplejelovens § 226. Den parallelle domstolspraksis viser tre typiske udfald:

- **Bekræftelse/skærpelse:** I stutteri- og hestedommene (**BS-47784/2022-OLR** og **BS-64/2023-OLR**) genindførte Østre Landsret den fikserede leje, som Landsskatteretten havde ophævet.
- **Hjemvisning ved mangelfuldt skøn:** I **BS-22887/2018-OLR** fandt landsretten, at armslængdekorrektionen var berettiget, men at myndighedens skøn hvilede på et forkert grundlag, og hjemviste ansættelsen til fornyet behandling.
-

Procesbestemt hjemvisning: I Østre Landsrets dom af 12. maj 2021 (maskeret udlodning og transfer pricing) kunne spørgsmålet om maskeret udlodning hos aktionæren ikke afgøres, før Landsskatteretten havde taget stilling til betalingskorrektionen, og sagen blev derfor hjemvist til fortsat behandling ved nævnet.

Disse domme angik dels transfer pricing-forhold; for den grænseoverskridende dokumentationspligt henvises til [transfer-pricing](#), og for den almindelige udlejningsbeskatning til [udlejning-skat](#).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 5	Skatteforvaltningsloven § 14, stk. 1	
	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5		
PRAKSIS	Landsskatteretten · Sag om maskeret udlodning og transfer pricing - Hjemvisning til Landsskatteretten		12.05.2021
	Landsskatteretten · ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt		20.03.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Stadfæstelse af rentefiksering på mellemregningskonto – Kompetence og tilbagekaldelse		11.04.2025

§ 9 Sammenfatning af Landsskatterettens linje

Landsskatterettens praksis om fikseret leje og rente mellem interesseforbundne parter kan sammenfattes i følgende hovedlinjer:

- Markedsvilkår er målestokken.** Stiller selskabet en bolig til rådighed for hovedaktionæren eller dennes nærtstående under markedslejen, beskattes selskabet af markedslejen (den objektive udlejningsværdi) efter [statsskatteloven § 4, litra b](#), og [ligningsloven § 2](#), mens aktionæren beskattes af forskellen som maskeret udbytte efter [§ 16 A](#) – jf. **j.nr. 24-0085874** og **j.nr. 24-0105235**.
- Markedslejen er et spænd, ikke et facit.** Nævnet fastsætter den skønsmæssigt med Vurderingsstyrelsens udtalelse og sammenlignelige lejemål som tungtvejende beviser (SKM2022.219.LSR), og det er ikke afgørende, om aktionæren selv bebor boligen.
- Den skematiske 5 %-regel forbeholdes aktionærens egen rådighed.** Ved udlejning til nærtstående anvendes markedslejen efter statsskattelovens § 4, litra b, frem for [ligningsloven § 16, stk. 9](#) – jf. **j.nr. 24-0085874**.
- Mellemregninger og udlån skal forrentes på markedsvilkår.** Nævnet tiltræder en rentefiksering svarende til markedsrenten (4 %) efter [ligningsloven § 2, stk. 1](#) – jf. **j.nr. 23-0052853**.
- Domstolene supplerer nævnet** ved at fastslå, at markedslejen også skal dække forrentning af kapitalen (Østre Landsret), at den, der anfægter den offentlige vurdering, har bevisbyrden (Højesteret i **BS-13444/2018-HJR**), og at udlejede ejendomme værdiansættes med sædvanligt nedslag, også ved udlejning til nærtstående (Vestre Landsret 2011).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16, stk. 9	Ligningsloven § 16 A
	Statsskatteloven § 4		
PRAKSIS	Højesteret · Ejendomsoverdragelse mellem interesseforbundne parter: Armslængdeprincippet vs. den offentlige ejendomsvurdering		04.01.2019
	Landsskatteretten · Vestre Landsret: Værdiansættelse af udlejet ejerlejlighed ved salg til eneanpartshaver		09.12.2011

Landsskatteretten · ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt	20.03.2026
Landsskatteretten · Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom	29.01.2026
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Stadfæstelse af rentefiksering på mellemregningskonto – Kompetence og tilbagekaldelse	11.04.2025

REFERENCE Lovgrundlag

6 paragraffer

Lejeloven § 42		Ligningsloven § 2	stk. 1
Ligningsloven § 16	stk. 9	Ligningsloven § 16 A	
Skatteforvaltningsloven § 26	stk. 5	Statsskatteloven § 4	

MATERIALE Citerede afgørelser

8 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

1

04.01.2019	Ejendomsoverdragelse mellem interesseforbundne parter: Armslængdeprincippet vs. den offentlige ejendomsvurdering	bs-13444-2018-hjr
------------	--	-------------------

LANDSRETTEEN · ANKEINSTANS

4

14.11.2025	Beskatning af maskeret udlodning ved privat rådighed over selskabsbetalte heste og ridefaciliteter	10400-12239
14.11.2025	Skattepligt ved privat rådighed over selskabets heste: Landsrettens stadfæstelse af dobbeltbeskatning af driftsunderskud og fikseret markedsleje	10408-12248
12.05.2021	Sag om maskeret udlodning og transfer pricing - Hjemvisning til Landsskatteretten	2145-2561
09.12.2011	Vestre Landsret: Værdiansættelse af udlejet ejerlejlighed ved salg til eneanpartshaver	5419-6501

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

3

20.03.2026	ApS udlejer landbrugsejendom til eneejer: Markedsleje nedsat til Vurderingsstyrelsens niveau, vedligeholdelse beregnet forholdsmæssigt og solcelleafskrivning anerkendt	24-0105235
29.01.2026	Fikseret lejeindtægt for stuehus udlejet til hovedaktionærs forældre – markedsleje på landbrugsejendom	24-0085874
11.04.2025	Landsskatteretten: Stadfæstelse af rentefiksering på mellemregningskonto – Kompetence og tilbagekaldelse	23-0052853

06

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over lempelse for lønindkomst optjent i udlandet

Ligningslovens § 33 A og § 33 i Landsskatterettens praksis – 6-måneders ophold, 42-dages-reglen og dokumentationskravet

Version 1 Opdateret 28. maj 2026 18 afgørelser · 2010-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Denne praksisoversigt samler Landsskatterettens praksis om lempelse af dansk skat for lønindkomst optjent under ophold i udlandet, mens den fulde skattepligt til Danmark bevares efter kildeskatteloven § 1. Det centrale retsgrundlag er ligningsloven § 33 A om fuld eller halv exemptionlempelse og – for anden indkomst end den af § 33 A omfattede – creditlempelsen i ligningsloven § 33, sammenholdt med de relevante dobbeltbeskatningsoverenskomster. Langt hovedparten af de offentliggjorte afgørelser angår piloter og flymekanikere med tjenestebase i udlandet, og tvisterne afgøres næsten altid på, om skatteyderen med objektiv dokumentation kan godtgøre, at 42-dages-reglen er overholdt inden for enhver afsluttet 6-måneders periode. Oversigten inddrager tillige den parallelle domstolspraksis fra byret, landsret og Højesteret, der har bekræftet og i enkelte tilfælde korrigeret nævnets linje.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 Landsskatteretten kræver objektiv dokumentation (boardingpas, flybilletter, kontoudtog, kvitteringer) for faktisk ophold i udlandet; en egenudfyldt kalender eller arbejdsplan (roster) er ikke i sig selv tilstrækkelig.
- 02 Landsskatteretten lægger til grund, at dage uden objektiv dokumentation som udgangspunkt regnes som opholdsdage i Danmark – bevisbyrden for, at 42-dages-grænsen er overholdt, påhviler skatteyderen.
- 03 Landsskatteretten opgør 42-dages-reglen inden for enhver afsluttet (rullende) 6-måneders periode, jf. SKM2003.209.HR, og anser udlandsopholdet for afbrudt fra første feriedag i den periode, hvor grænsen overskrides.
- 04 Landsskatteretten accepterer, at korte mellemrum på op til ca. 3 dage mellem dokumenterede udlandsdage ikke tælles som ophold i Danmark, og inddrager skatteyderens personlige tilknytning til basislandet (fast bolig, kæreste) som kontekst ved bevisvurderingen.
- 05 Landsskatteretten afviser, at kravet om objektiv dokumentation er en ulovlig skærpelse med tilbagevirkende kraft, og at tidligere godkendte ligningskontroller giver en retsbeskyttet forventning om et bestemt dokumentationsniveau.

- 06** Landsskatteretten giver halv exemptionlempelse efter § 33 A, stk. 3, når en dobbeltbeskatningsoverenskomst tillægger Danmark beskatningsretten (typisk luftfart efter art. 15, stk. 3), og fuld lempelse efter stk. 1, når der ingen overenskomst er med arbejdslandet.
- 07** Landsskatteretten kræver, at udlandsopholdet er begrundet i arbejdsgiverens forhold; ophold der reelt tjener private interesser eller en hovedaktionærs egne dispositioner, giver ikke lempelse.
- 08** Landsskatteretten – og Højesteret – anser et ansættelsesforhold for ét samlet forhold, så fratrædelsesgodtgørelse og løn i opsigelsesperioden kun lempes for den del, der udelukkende kan henføres til udlandsarbejdet.

§ 1 Retsgrundlaget: fortsat fuld skattepligtig, exemptionlempelse efter § 33 A og creditlempelse efter § 33

Lempelsessagerne forudsætter, at skatteyderen er **fuldt skattepligtig til Danmark** efter [kildeskatteloven § 1, stk. 1, nr. 1](#), typisk fordi vedkommende bevarer rådighed over en bolig her, mens arbejdet udføres i udlandet. Fastlæggelsen af selve skattepligten og dobbeltbopæl behandles særskilt under [bopæl-skattepligt](#); denne oversigt forudsætter, at den fulde skattepligt er intakt, og angår alene **lempelsen**.

Dansk ret indeholder to lempelsesspor for udenlandsk lønindkomst:

- **Exemptionlempelse efter [ligningsloven § 33 A](#)** – en national bestemmelse, hvor Danmark giver afkald på (hele eller halvdelen af) skatten af den udenlandske lønindkomst, hvis opholdsbetingelserne er opfyldt. Efter [§ 33 A, stk. 1](#) gives **fuld** nedsættelse, og efter [§ 33 A, stk. 3](#) **halv** nedsættelse, når en dobbeltbeskatningsoverenskomst tillægger Danmark beskatningsretten.
- **Creditlempelse efter [ligningsloven § 33](#)** – fradrag i den danske skat for skat faktisk betalt til den fremmede stat, dog højst den forholdsmæssige danske skat af den udenlandske indkomst.

Forholdet mellem de to bestemmelser er udtrykkeligt reguleret: efter [ligningsloven § 33, stk. 8](#) gælder creditreglen i stk. 1 *ikke* for lønindkomst, der er omfattet af § 33 A. § 33 A er dermed *lex specialis* for den lempelsesberettigede lønindkomst. Sondringen er gammel og fremgår bl.a. af vejledningen til de ældre dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvor det beskrives, at Danmark yder »credit-nedslag« som hjemlet i [ligningsloven § 33](#) eller »exemption-nedslag« som hjemlet i [ligningsloven § 33 A](#).

Landsskatterettens prøvelse. Landsskatteretten behandler klager over Skattestyrelsens afgørelser, jf. [skatteforvaltningsloven § 11](#), og foretager en **fuld prøvelse** af, om de objektive betingelser for lempelse er opfyldt – herunder en samlet, konkret bevisbedømmelse af det fremlagte materiale. Retten kan både stadfæste, nedsætte og forhøje lempelsen og kan tilkende lempelse for nogle perioder og nægte den for andre. Illustrativt fik en pilot ansat hos et irsk luftfartsselskab med hjemmebase i Storbritannien **medhold** i lempelse efter § 33 A i [j.nr. 24-0093567](#), mens en pilot med base i Tyskland, der alene fremlagde ansættelses- og lejekontrakt, blev **nægtet** lempelse i [j.nr. 25-0028218](#).

LOV

[Kildeskatteloven § 1, stk. 1](#)[Ligningsloven § 33a, stk. 1, 3](#)[Ligningsloven § 33, stk. 1, 8](#)[Skatteforvaltningsloven § 11](#)PRAKSIS **Landsretten** · Sag om lempelse af indkomstskat efter arbejde på norsk skib ud for Angolas kyst

22.04.2024

Landsskatteretten · Pilot ansat hos irsk luftfartsselskab med hjemmebase i UK: Medhold i lempelse efter ligningslovens § 33 A og fradrag for britiske sociale sikringsbidrag	20.01.2026
Landsskatteretten · Landsskatteretten nægtede pilot halv exemptionslempelse grundet manglende dokumentation for ophold uden for Danmark	21.10.2025

§ 2 Kernebetingelserne i § 33 A: mindst 6 måneders sammenhængende udlandsophold og 42-dages-reglen

Lempelse efter § 33 A forudsætter, at den skattepligtige har erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold under et **ophold uden for riget i mindst 6 måneder**, kun afbrudt af nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet, ferie eller lignende her i landet af **sammenlagt højst 42 dage** inden for enhver afsluttet 6-måneders periode.

42-dages-reglen er rullende. Landsskatteretten følger Højesterets fortolkning i **SKM2003.209.HR**, hvorefter grænsen på 42 dage skal være overholdt inden for *enhver* afsluttet 6-måneders periode – ikke som et gennemsnit over hele udlandsopholdet. I [j.nr. 10-02187](#) afviste retten en skatteydere påstand om, at de samlede 77 hjemmedage skulle vurderes for hele året under ét, og fastslog, at opholdet blev afbrudt på det tidspunkt, hvor et weekendophold bragte de seneste seks måneders hjemmedage over 42. Et tilsvarende argument baseret på et gennemsnit på 7 dage pr. måned efter cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 blev afvist i flymekaniker-sagen [j.nr. 23-0095564](#).

Optælling af dage. Brudte døgn medregnes ved opgørelsen af de 42 dage, dog ikke selve rejse- og hjemrejsedagen ved opholdets påbegyndelse og afslutning (jf. **SKM2003.405.HR**). For flypersonale medregnes **gennemflyvning af dansk luftrum** som nødvendigt arbejde i Danmark; det blev bekræftet i pilot-sagen [j.nr. 18-0002411](#), og i [j.nr. 23-0095564](#) blev en konkret dato (30. november 2020) medregnet som dansk dag på grund af overflyvning, jf. **SKM2024.524.BR**.

Afbrydelse og krav om ny 6-måneders periode. Når grænsen overskrides, anses udlandsopholdet for afbrudt fra den **første feriedag** i den periode, hvori overskridelsen sker. I [j.nr. 25-0011459](#) formulerede retten det således:

Udlandsopholdet anses for afbrudt den 2. april 2021, idet klageren ifølge sin egen opgørelse på dette tidspunkt havde opholdt sig i Danmark i 43 dage i 6-måneders perioden fra 3. oktober 2020 til 2. april 2021.

Efter en afbrydelse skal der etableres et **nyt** sammenhængende udlandsophold på mindst 6 måneder, før lempelsen kan genoptages. I samme sag blev lempelse for tiden efter afbrydelsen nægtet, fordi skatteyderens egen opgørelse ikke rakte seks måneder frem. Også i flymekaniker-sagen [j.nr. 23-0070093](#) blev opholdet anset for afbrudt midt i perioden, hvorefter klageren ikke kunne dokumentere en ny kvalificerende periode.

LOV	Ligningsloven § 33a, stk. 1, 3	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Lempele efter ligningslovens § 33 A for flymekaniker udstationeret i Europa – dokumentationskrav for opholdsdage	18.12.2025
	Landsskatteretten · Flymekaniker fik delvis medhold i lempelse efter ligningslovens § 33 A for udlandsarbejde i 2019-2020	16.12.2025
	Landsskatteretten · Pilot med base i Tyskland: Halv exemptionlempelse godkendt for januar-marts 2021 – 42-dages reglen og krav til dokumentation	14.12.2025
	Landsskatteretten · Afslag på skattelempelse for pilot efter ligningsloven § 33A grundet manglende dokumentation for ophold i Danmark	20.06.2023

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afslag på fuld skattefritagelse efter ligningslovens § 33 A grundet overskridelse af 42-dages reglen

06.02.2012

Hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved opgørelsen af opholdsdage

§ 3

Twistens kerne er næsten altid en **dag-for-dag-opgørelse** af, hvor skatteyderen faktisk har opholdt sig. På tværs af afgørelserne tegner der sig et fast vurderingsmønster.

Udokumenterede dage henføres til Danmark. Landsskatteretten tiltræder Skattestyrelsens udgangspunkt om, at dage uden objektiv dokumentation for ophold i udlandet som hovedregel regnes som opholdsdage i Danmark. Lange, sammenhængende friperioder uden dokumentation er derfor afgørende i skatteyderens disfavør. I [j.nr. 21-0063427](#) identificerede Skattestyrelsen 115 dage i 2017 uden dokumentation, og retten fandt, at det ikke var muligt at etablere nogen 6-måneders periode med under 42 dages dansk ophold.

Korte mellemrum og personlig tilknytning. Landsskatteretten foretager en samlet, konkret og individuel vurdering. To forhold trækker i skatteyderens favør:

- **Korte mellemrum:** I [j.nr. 23-0070093](#) fastslog retten, at korte perioder på op til 3 dage mellem dage med objektiv dokumentation for udlandsophold *ikke* henregnes til ophold i Danmark.
- **Personlig tilknytning til basislandet:** I [j.nr. 24-0025903](#) lagde retten »særlig vægt« på pilotens fælles bolig og kæreste i Tyskland som relevant kontekst for bevisvurderingen. Retten markerede dog grænsen for, hvor langt tilknytningen rækker:

Retten bemærker, at selvom klagerens personlige forhold ikke i sig selv taler for ophold i Danmark i kortere friperioder, forholder det sig dog sådan, at klageren rent faktisk til tider har været i Danmark i selv kortere perioder – og under hensyntagen hertil er ophold i udlandet ikke tilstrækkeligt godtgjort for de nævnte dage.

Omvendt indgik det i [j.nr. 23-0070093](#), at klagerens private forhold og incitament til at opholde sig i Danmark talte for, at omtvistede dage var danske.

Systematisk bevissikring belønnes. I [j.nr. 23-0067742](#) godkendte retten lempelse for flere perioder, netop fordi piloten siden medio 2018 systematisk havde indsamlet kvitteringer og brugt kreditkort i udlandet:

Landsskatteretten finder på den baggrund, at denne opgørelse af ophold i Danmark og i udlandet kan lægges til grund ved vurderingen af, hvorvidt klageren opfylder betingelserne for lempelse efter Ligningslovens § 33 A, henset til det fremlagte dokumentationsmateriale i form af bankkontoudskrifter, kvitteringer og flybilletter.

Retten afviste dog i samme sag, at en »Open day« (OPN) i arbejdsplanen automatisk udgjorde en arbejdsaktivitet, der udelukkede ophold i Danmark. Endelig tager retten et vist **hensyn til covid-19-restriktioner** i 2020-2021 ved bevisvurderingen, jf. både [j.nr. 23-0067742](#) og [j.nr. 25-0011459](#) – udover den særskilte covid-undtagelse i § 33 A, stk. 6, for ophold i Danmark i perioden 9. marts–30. juni 2020, der blev indsat ved en lovændring i 2020.

LOV [Ligningsloven § 33a, stk. 1, 3](#)

PRAKSIS **Landsskatteretten** · Lempelse efter ligningslovens § 33 A for flymekaniker udstationeret i Europa – dokumentationskrav for opholdsdage 18.12.2025

Landsskatteretten · Pilot med base i Tyskland: Halv exemptionlempelse godkendt for januar–marts 2021 – 42-dages reglen og krav til dokumentation	14.12.2025
Landsskatteretten · Pilot med bopæl i Danmark og Tyskland: Halvt exemption lempelse for udenlandsk lønindkomst – dokumentation for opholdsdage i 2020 og 2021	08.12.2025
Landsskatteretten · Lempelse efter Ligningslovens § 33 A: Landsskatteretten godkender pilotlempelse og befodringsfradrag, men afviser fradrag for dobbelt husførelse.	31.10.2025
Landsskatteretten · Pilot nægtet halv exemption og skattefri rejsegodtgørelse grundet manglende objektiv dokumentation for ophold udenfor Danmark og rejseudgifter	29.09.2025

§ 4 Dokumentations- og beviskrav: bevisbyrde, objektiv dokumentation og afviste indsigelser

Bevisbyrden påhviler skatteyderen. Det er fast praksis, at den skattepligtige skal godtgøre, at betingelserne i § 33 A er opfyldt, herunder at ophold i Danmark ikke har oversteg 42 dage inden for enhver 6-måneders periode. Kravet er **objektiv** dokumentation. I [j.nr. 25-0028218](#) formulerede retten det således:

Landsskatteretten fandt, at klageren ved den fremlagte dokumentation ikke har godtgjort eller i tilstrækkelig grad sandsynliggjort, at han i 2021 og 2022 maksimalt har opholdt sig i Danmark i 42 dage inden for enhver periode af 6 måneders varighed.

Hvad rækker – og hvad rækker ikke. Følgende mønster går igen:

- **Utilstrækkeligt alene:** egenudfyldte kalendere, arbejdsplaner (roster), ansættelseskontrakt og lejekontrakt i udlandet. En lejekontrakt dokumenterer kun, at en bolig er til rådighed, ikke faktisk ophold. I [j.nr. 24-0003117](#) blev en flymekaniker nægtet lempelse, fordi en arbejdsplan, en egenudarbejdet kalender og et kontoudtog med få transaktioner ikke kunne dokumentere de 190 hhv. 179 fridage.
- **Bevisværdi:** flybilletter, boardingpas, daterede kvitteringer for køb i udlandet og kontoudtog med løbende forbrug i basislandet.
- **Uoverensstemmelser skader:** modstrid mellem diætsedler, timesedler og egen rejsekalender førte allerede i [j.nr. 09-01773](#) til, at dokumentationen samlet blev tilsidesat.

»Skærpet praksis« og berettiget forventning afvises. Skatteyderne gør gentagne gange gældende, at kravet om objektiv dokumentation er en uhjemlet skærpelse med tilbagevirkende kraft, og at tidligere godkendte kontroller har skabt en retsbeskyttet forventning. Landsskatteretten afviser systematisk begge anbringender. Kravet om objektiv dokumentation følger af fast retspraksis (**SKM2013.85.BR**, **SKM2017.473.BR**, **SKM2018.207.BR**, **SKM2019.512.ØLR** og **SKM2025.612.BR**), og en udfyldt kalender har aldrig været tilstrækkelig. I [j.nr. 18-0002411](#) hed det:

Retten finder således på baggrund af ovenstående, at klageren ikke har opnået en retsbeskyttet forventning om, at fremlæggelse af en kalenderoversigt kan anses for tilstrækkelig dokumentation til at opnå lempelse efter ligningslovens § 33A.

Tidligere års godkendelse indebærer alene, at det selvangivne blev accepteret efter kontrollen, ikke et tilsagn om fremtidig godkendelse (jf. **SKM2012.586.ØLR**). At nægte at fremlægge centrale beviser kan tillægges **processuel skadevirkning** – i den parallelle byretssag om Star Air-piloter (omtalt nedenfor) var pilotens afvisning af at fremlægge kontoudtog et bærende element i frifindelsen af Skatteministeriet.



LOV	Ligningsloven § 33a, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 1	
PRAKSIS	Byretten · Star Air-piloters krav om skattelempelse afvist grundet manglende objektiv dokumentation for ophold i udlandet		28.10.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten nægtede pilot halv exemptionslempelse grundet manglende dokumentation for ophold uden for Danmark		21.10.2025
	Landsskatteretten · Halv lempelse af udenlandsk lønindkomst nægtet grundet manglende dokumentation for overholdelse af 42-dages reglen		16.05.2025
	Landsskatteretten · Afslag på skattelempelse for pilot efter ligningsloven § 33A grundet manglende dokumentation for ophold i Danmark		20.06.2023
	Landsskatteretten · Landsskatterettens afgørelse om lempelse efter ligningslovens § 33 A – manglende dokumentation for rejseaktivitet		25.02.2010

§ 5 Fuld kontra halv lempelse – samspillet med dobbeltbeskatningsoverenskomsterne

Fordelingen mellem fuld og halv lempelse afhænger af, om en dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO) tillægger Danmark beskatningsretten til den udenlandske løn:

- **Fuld exemption – § 33 A, stk. 1:** når der ikke er en DBO med arbejdslandet, eller DBO'en ikke tillægger Danmark beskatningsretten.
- **Halv exemption – § 33 A, stk. 3:** når Danmark efter DBO'en har beskatningsretten, og lønnen er optjent ved privat ansættelse.

Flymekaniker-sagen [j.nr. 23-0095564](#) illustrerer begge dele inden for samme afgørelse:

Arbejdsland	Lempelsestype	Begrundelse
Tyskland, Italien, Nordirland (UK)	Halv (stk. 3)	DBO art. 15, stk. 2, tillægger Danmark beskatningsretten
Frankrig	Fuld (stk. 1)	Ingen gældende DBO i de pågældende år

For pilotansatte i danske luftfartsselskaber er udfaldet typisk **halv** lempelse, fordi DBO'erne for luftfart (fx art. 15, stk. 3, i overenskomsten af 22. november 1995 mellem Danmark og Tyskland) tillægger beskatningsretten den stat, hvor selskabets virkelige ledelse har sæde – dvs. Danmark. Det blev lagt til grund i bl.a. [j.nr. 24-0025903](#) og [j.nr. 25-0011459](#).

Grænsen kan være vanskelig. I sagen om en overstyrmand på et norsk skib ud for **Angolas** kyst gav Landsskatteretten oprindeligt **fuld** lempelse, fordi der ikke var en DBO med Angola. Østre Landsret **ændrede** dette til halv lempelse i [BS-43139/2021-OLR](#): den nordiske DBO's art. 15, stk. 1, fandt anvendelse og tillagde domicillandet Danmark beskatningsretten, da arbejdet var udført uden for de nordiske stater og skibet ikke var i »international trafik«. Afgørelsen viser, at fuld/halv-spørgsmålet beror på en præcis subsumption under den relevante DBO.

LOV	Ligningsloven § 33a, stk. 1, 3	Ligningsloven § 33, stk. 1	
PRAKSIS	Landsretten · Sag om lempelse af indkomstskat efter arbejde på norsk skib ud for Angolas kyst		22.04.2024
	Landsskatteretten · Flymekaniker fik delvis medhold i lempelse efter ligningslovens § 33 A for udlandsarbejde i 2019-2020		16.12.2025

Landsskatteretten · Pilot med base i Tyskland: Halv exemptionlempelse godkendt for januar–marts 2021 – 42-dages reglen og krav til dokumentation	14.12.2025
Landsskatteretten · Pilot med bopæl i Danmark og Tyskland: Halvt exemption lempelse for udenlandsk lønindkomst – dokumentation for opholds dage i 2020 og 2021	08.12.2025

§ 6 Sammenhæng med arbejdsgiverens forhold og afgrænsning af den lempelsesberettigede løn

Opholdet skal være begrundet i arbejdsgiverens forhold. Lempelse forudsætter ikke blot fysisk ophold i udlandet, men at udlandsopholdet har den fornødne sammenhæng med arbejdsgiverens forhold. Det blev afgørende i [j.nr. 25-0009392](#), hvor en marketingdirektør – der tillige var eneejer (hovedaktionær) af det selskab, han var udstationeret for – blev nægtet lempelse for ophold i Frankrig og De Forenede Arabiske Emirater. Skattestyrelsens begrundelse, som Landsskatteretten stadfæstede, var bl.a.:

For at der kan godkendes lempelse af skatten for indkomst optjent i udlandet, kræves det, at opholdet i udlandet er begrundet i arbejdsgiverens forhold.

Retten lagde vægt på, at der under opholdet blev udført arbejde for flere internationale kunder på tværs af landegrænser – herunder danske kunder – så en del af arbejdet ville skulle udføres uanset, hvorfra i verden det skete. Selskabet havde ingen kontorer i de pågældende lande, og klageren havde som hovedaktionær selv indflydelse på arbejdets tilrettelæggelse. Linjen følger administrativ praksis (**SKM2024.19.SR** og **SKM2023.519.SKTST**).

Nødvendigt arbejde i Danmark afbryder opholdet. Spørgsmålet om, hvorvidt arbejde udført i Danmark er »nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet«, kan afbryde opholdet. I pilot-sagen [j.nr. 24-0080384](#) blev fysiske møder (»MT«/meeting) og deadhead-transport til Danmark behandlet som ophold i Danmark, der indgik i 42-dages-optællingen.

Hvilken løn er omfattet – fratrædelsesgodtgørelse og løn i opsigelsesperioden. § 33 A omfatter kun lønindkomst, der udspringer af arbejdet i udlandet. Højesteret fastslog i [BS-22150/2022-HJR](#) (udstationering i Kina), at et ansættelsesforhold skal anses for **ét samlet forhold**, så løn i opsigelsesperioden skal fordeles **forholdsmæssigt** mellem ansættelsen i Danmark og i udlandet. Fratrædelsesgodtgørelse – der beskattes efter [ligningsloven § 7 U](#) – er kun omfattet af § 33 A, hvis den **udelukkende** hidrører fra ansættelsesforholdet i udlandet; da godtgørelsen udsprang af den samlede, langvarige ansættelse i Danmark, kunne der ikke gives lempelse. Østre Landsret havde forinden i [BS-49382/2020-OLR](#) anvendt den forholdsmæssige fordeling (33,5 ud af 182,5 måneder) i overensstemmelse med styresignalet **SKM2018.117.SKAT** og bemærket, at § 33 A er en ren national bestemmelse, der ikke strider mod EU-retten.

LOV	Ligningsloven § 7u	Ligningsloven § 33a, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om skattemæssig lempelse for fratrædelsesgodtgørelse efter udstationering i Kina		11.05.2023
	Landsretten · Afgørelse om lempelse af beskatning af vederlag modtaget i 2013 efter ligningslovens § 33 A og dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Kina		30.05.2022
	Landsskatteretten · Lempelse efter ligningslovens § 33 A afvist for marketingdirektørs udstationering i Frankrig og UAE – manglende sammenhæng med arbejdsgivers forhold		06.02.2026
	Landsskatteretten · Pilot med tjenestested i Tyskland: Lempelse efter § 33A, fradrag for tysk social sikring og skattefri rejsegodtgørelse		12.01.2026

§ 7 Klagebehandling og prøvelse ved Landsskatteretten

Landsskatteretten behandler klager over Skattestyrelsens afgørelser, der efter [skatteforvaltningsloven § 11](#) henhører under retten, og som visiteres dertil efter § 35 b. Sagen forberedes af **Skatteankestyrelsen**, der efter [§ 15 i bekendtgørelsen om Skatteankestyrelsen](#) udarbejder en skriftlig redegørelse med en motiveret indstilling til sagens afgørelse.

Efter [forretningsordenen for Landsskatteretten](#) henføres klagen til én af to sagsgrupper: principielle sager (og alle sager med retsmøde) afgøres med deltagelse af de menige retsmedlemmer, mens øvrige sager kan afgøres af ansatte i Skatteankestyrelsen. **Retsmøde** afholdes, hvis klageren eller Skatteforvaltningen anmoder om det, eller hvis retten finder det hensigtsmæssigt. Lempelsessagerne afgøres typisk efter en konkret bevisbedømmelse, og flere af piloternes sager har været behandlet på retsmøde, hvor der bl.a. er fremlagt supplerende kvitteringer.

Afgørelsens form. Afgørelsen er **bindende** for skattemyndighederne. Et karakteristisk træk i lempelsessagerne er, at Landsskatteretten tager stilling til, hvilke perioder der opfylder betingelserne, men **overlader den talmæssige opgørelse til Skattestyrelsen** med hjemmel i [§ 12 i forretningsordenen](#), hvorefter retten i særlige tilfælde kan fastlægge principperne uden selv at opgøre beløbet. Det skete bl.a. i [j.nr. 25-0011459](#) og [j.nr. 23-0067742](#).

Landsskatteretten kan også prøve **formelle indsigelser**. I [j.nr. 18-0002411](#) afviste retten en ugyldighedspåstand om manglende partshøring, da den omtvistede kalenderopgørelse blot var en opsamling af klagerens egne oplysninger. Rettens afgørelse kan **indbringes for domstolene** inden 3 måneder; indbringes sagen for domstolene, før retten har afgjort den, bortfalder klagen, jf. [skatteforvaltningsloven § 48, stk. 2](#). Spørgsmål, der ikke har været prøvet administrativt – fx korrektion af selve beløbsgrundlaget – falder uden for domstolsprøvelsen, som Højesteret understregede i [BS-22150/2022-HJR](#).

LOV

[Bekendtgørelse om forretningsordenen for Landsskatteretten § 12](#)[Skatteforvaltningsloven § 11](#)[Skatteforvaltningsloven § 48, stk. 2](#)

PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om skattemæssig lempelse for fratrædelsesgodtgørelse efter udstationering i Kina	11.05.2023
	Landsskatteretten · Pilot med base i Tyskland: Halv exemptionlempelse godkendt for januar-marts 2021 – 42-dages reglen og krav til dokumentation	14.12.2025
	Landsskatteretten · Lempelse efter Ligningslovens § 33 A: Landsskatteretten godkender pilotlempelse og befordringsfradrag, men afviser fradrag for dobbelt husførelse.	31.10.2025
	Landsskatteretten · Afslag på skattelempelse for pilot efter ligningsloven § 33A grundet manglende dokumentation for ophold i Danmark	20.06.2023

§ 8 Sammenhæng med domstolspraksis og sammenfatning

Landsskatterettens afgørelser indbringes løbende for domstolene, og praksis er tæt forbundet på tværs af instanser.

- **Byretten** har bekræftet det strenge dokumentationskrav. I [BS-38449/2023-HOL](#) (Star Air-piloter med base i Köln) blev Skatteministeriet frifundet: selvudfyldte kalendere og rosters var ikke i sig selv tilstrækkelig objektiv dokumentation, og pilotens vægring ved at fremlægge kontoudtog blev tillagt vægt. Byretspraksis

(bl.a. **SKM2017.473.BR**, **SKM2018.207.BR**, **SKM2023.310.BR** og **SKM2025.612.BR**) er netop det grundlag, Landsskatteretten henviser til, når den afviser, at dokumentationskravet er en ulovlig skærpende.

- **Landsretten** har dels bekræftet kravet (**SKM2019.512.ØLR**), dels korrigeret nævnet i fuld/halv-spørgsmålet. I Angola-sagen **BS-43139/2021-OLR** ændrede Østre Landsret Landsskatterettens fulde lempelse til halv lempelse, og i Nokia/Kina-sagen **BS-49382/2020-OLR** fastlagde landsretten den forholdsmæssige fordeling af løn i opsigelsesperioden.
- **Højesteret** har i **BS-22150/2022-HJR** fastslået, at ansættelsen skal anses for ét samlet forhold, og at fratrædelsesgodtgørelse kun lempes, hvis den udelukkende hidrører fra udlandsarbejdet. Højesteret har derimod ikke direkte taget stilling til selve dokumentationskravet for 42-dages-reglen, som fortsat hviler på byrets- og landsretspraksis.

Sammenfattende afgøres lempelsessagerne ved Landsskatteretten på tre akser: (1) en objektiv betingelse om mindst 6 måneders sammenhængende udlandsophold med højst 42 dage i Danmark inden for enhver afsluttet 6-måneders periode, (2) en streng bevisbedømmelse, hvor udokumenterede dage henføres til Danmark, og bevisbyrden påhviler skatteyderen, og (3) et krav om, at opholdet og indkomsten har den fornødne sammenhæng med arbejdsgiverens forhold. Fordelingen mellem fuld og halv lempelse styres af de relevante dobbeltbeskatningsoverenskomster. Skatteydere, der systematisk sikrer objektiv dokumentation – boardingpas, flybilletter, daterede kvitteringer og kontoudtog – opnår i flere tilfælde (delvist) medhold, mens kalendere og arbejdsplaner alene konsekvent fører til nægtelse. Retsstillingen er stabil: der er ingen vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer af § 33 A pr. seneste lovebekendtgørelse.

LOV

[Ligningsloven § 33a, stk. 1, 3](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets dom om skattemæssig lempelse for fratrædelsesgodtgørelse efter udstationering i Kina	11.05.2023
Landsretten · Sag om lempelse af indkomstskat efter arbejde på norsk skib ud for Angolas kyst	22.04.2024
Landsretten · Afgørelse om lempelse af beskatning af vederlag modtaget i 2013 efter ligningslovens § 33 A og dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Kina	30.05.2022
Byretten · Star Air-piloters krav om skattelempelse afvist grundet manglende objektiv dokumentation for ophold i udlandet	28.10.2025

REFERENCE Lovgrundlag

5 paragraffer

Kildeskatteloven § 1	stk. 1	Ligningsloven § 7u	
Ligningsloven § 33a	stk. 1, 3	Ligningsloven § 33	stk. 1
Skatteforvaltningsloven § 11			

MATERIALE Citerede afgørelser

18 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

1

11.05.2023	Højesterets dom om skattemæssig lempelse for fratrædelsesgodtgørelse efter udstationering i Kina	bs-22150-2022-hjr
------------	--	-------------------

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS	2
22.04.2024 Sag om lempelse af indkomstskat efter arbejde på norsk skib ud for Angolas kyst	5604-6704
30.05.2022 Afgørelse om lempelse af beskatning af vederlag modtaget i 2013 efter ligningslovens § 33 A og dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Kina	2881-3416
BYRET TEN · FØRSTE INSTANS	1
28.10.2025 Star Air-piloters krav om skattelempelse afvist grundet manglende objektiv dokumentation for ophold i udlandet	10414-12255
LANDSSKATTERET TEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS	14
06.02.2026 Lempelse efter ligningslovens § 33 A afvist for marketingdirektørs udstationering i Frankrig og UAE – manglende sammenhæng med arbejdsgivers forhold	25-0009392
20.01.2026 Pilot ansat hos irsk luftfartsselskab med hjemmebase i UK: Medhold i lempelse efter ligningslovens § 33 A og fradrag for britiske sociale sikringsbidrag	24-0093567
12.01.2026 Pilot med tjenestested i Tyskland: Lempelse efter § 33A, fradrag for tysk social sikring og skattefri rejsegodtgørelse	24-0080384
18.12.2025 Lempelse efter ligningslovens § 33 A for flymekaniker udstationeret i Europa – dokumentationskrav for opholdsdage	23-0070093
16.12.2025 Flymekaniker fik delvis medhold i lempelse efter ligningslovens § 33 A for udlandsarbejde i 2019-2020	23-0095564
14.12.2025 Pilot med base i Tyskland: Halv exemptionlempelse godkendt for januar–marts 2021 – 42-dages reglen og krav til dokumentation	25-0011459
08.12.2025 Pilot med bopæl i Danmark og Tyskland: Halvt exemption lempelse for udenlandsk lønindkomst – dokumentation for opholdsdage i 2020 og 2021	24-0025903
31.10.2025 Lempelse efter Ligningslovens § 33 A: Landsskatteretten godkender pilotlempelse og befordringsfradrag, men afviser fradrag for dobbelt husførelse.	23-0067742
21.10.2025 Landsskatteretten nægtede pilot halv exemptionslempelse grundet manglende dokumentation for ophold uden for Danmark	25-0028218
29.09.2025 Pilot nægtet halv exemption og skattefri rejsegodtgørelse grundet manglende objektiv dokumentation for ophold udenfor Danmark og rejseudgifter	21-0063427
16.05.2025 Halv lempelse af udenlandsk lønindkomst nægtet grundet manglende dokumentation for overholdelse af 42-dages reglen	24-0003117
20.06.2023 Afslag på skattelempelse for pilot efter ligningsloven § 33A grundet manglende dokumentation for ophold i Danmark	18-0002411
06.02.2012 Landsskatteretten: Afslag på fuld skattefritagelse efter ligningslovens § 33 A grundet overskridelse af 42-dages reglen	10-02187
25.02.2010 Landsskatterettens afgørelse om lempelse efter ligningslovens § 33 A – manglende dokumentation for rejseaktivitet	09-01773

07

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over maskeret udlodning og udbytte til hovedaktionær

Landsskatterettens praksis om beskatning af hovedaktionæren efter ligningslovens § 16 A

Version 1 · Opdateret 28. maj 2026 · 10 afgørelser · 2022-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Denne praksisoversigt samler Landsskatterettens praksis om maskeret udlodning og udbytte til hovedaktionæren – dvs. beskatningen af aktionæren, når selskabsmidler tilgår ham privat uden forretningsmæssig begrundelse: selskabsbetalte private udgifter, udeholdt omsætning hævet af aktionæren, aktiver overdraget til over- eller underpris og privat rådighed over selskabets goder. Retsgrundlaget er ligningslovens § 16 A og statsskattelovens § 4, armslængdeprincippet i ligningslovens § 2 samt den forlængede ligningsfrist for kontrollerede transaktioner i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5. Oversigten viser, hvad Landsskatteretten gentagne gange lægger vægt på – først og fremmest om udgiften er afholdt i aktionærens interesse, og om der foreligger objektiv dokumentation – og sammenholder nævnets linje med den parallelle domstolspraksis fra Højesteret, Østre Landsret og byretterne, som afgørelserne kan indbringes for.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Maskeret udlodning foreligger, når et selskab afholder en udgift eller opgiver en indtægt i hovedaktionærens interesse uden forretningsmæssig begrundelse; beløbet beskattes som aktieindkomst efter ligningslovens § 16 A, selv om der ikke er truffet beslutning om udbytte.
- 02** Landsskatteretten kræver, at hovedaktionæren fører objektivt bevis for, at en selskabsudgift er erhvervsmæssigt begrundet – manglende, utydelige eller til tredjemand udstedte bilag fører som udgangspunkt til udlodningsbeskatning.
- 03** Landsskatteretten accepterer kun en påstand om, at indsætninger eller hævnninger er lån, når låneforholdet er bestyrket af objektive kendsgerninger som et gældsbevis underskrevet af begge parter, dokumentation for långiverens betalingsevne og en posteringstekst, der understøtter lånet.
- 04** Landsskatteretten afviser, at værdiansættelsescirkulærets 15 %-regel kan anvendes ved overdragelse af fast ejendom mellem et selskab og dets hovedaktionær; handelsværdien skal fastsættes efter armslængdeprincippet i ligningslovens § 2.

- 05** Ved overdragelse til over- eller underpris mellem interesseforbundne parter beskattes forskellen mellem den aftalte pris og handelsværdien som maskeret udlodning, og Landsskatteretten lægger afgørende vægt på beløbets størrelse og interessefællesskabet.
- 06** Beløb, der tilgår aktionærens nærtstående eller passerer via et kontrolleret udenlandsk selskab, anses for at have passeret aktionærens økonomi og beskattes hos aktionæren.
- 07** Selskabets afholdelse af private udgifter for hovedaktionæren er en kontrolleret transaktion, så den forlængede ligningsfrist på seks år i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, finder anvendelse – også når aktionæren ikke har modtaget løn.
- 08** Ved stråmandskonstruktioner og grov uagtsomhed kan ansættelsen genoptages ekstraordinært efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, og den formelle ejer beskattes som rette indkomstmottager.
- 09** Landsskatteretten foretager en konkret, fuld prøvelse og nedsætter eller hjemviser Skattestyrelsens forhøjelse i det omfang en del af beløbene dokumenteres erhvervsmæssige eller godtgøres som reelle lån.

Udbyttebegrebet i ligningsloven § 16 A og Landsskatterettens § 1 prøvelse

Maskeret udlodning beskattes hos hovedaktionæren efter [Ligningsloven § 16 A](#), hvorefter alt, hvad et selskab udlodder til en aktuel aktionær, som udgangspunkt er skattepligtigt udbytte – også når der ikke er truffet en formel beslutning om udbytte. I forarbejderne til § 16 A er begrebet beskrevet således:

«Maskeret udbytte omfatter situationer, hvor et selskab afholder en udgift i hovedaktionærens interesse, f.eks. hvis selskabet afholder udgifterne til aktionærens private fødselsdagsfest, eller hvis hovedaktionæren ikke betaler for en fordel, f.eks. hvis hovedaktionæren kan gå på jagt på selskabets ejendom, uden at der betales en jagtleje til selskabet.»

Beskatningen sker som aktieindkomst, jf. [Personskatteloven § 4 a](#), og hviler tillige på det grundlæggende indkomstbegreb i [Statsskatteloven § 4](#). Hvor der er tale om en transaktion mellem selskabet og dets aktionær, anvendes armslængdeprincippet i [Ligningsloven § 2](#).

Landsskatteretten er øverste administrative klageinstans over Skattestyrelsens afgørelser. Nævnet foretager en **fuld prøvelse** af både retsanvendelsen og det udøvede skøn og kan stadfæste, nedsætte, forhøje, hjemvise eller annullere afgørelsen. Prøvelsen bygger på fri bevisbedømmelse, og afgørelserne træffes i de principielle og beløbsmæssigt store sager af et panel af retsmedlemmer, hvor der kan afgives dissens. I sagen om ejendomssalg til en ægtefælles kommanditselskab, **j.nr. 20-0021778**, afgjorde et flertal på tre retsmedlemmer således korrektionen, mens ét retsmedlem ville give klageren medhold – jf. **j.nr. 20-0021778**. At prøvelsen er reel og konkret, ses af, at retten i transportselskabssagen **j.nr. 25-0009453** nedsatte Skattestyrelsens forhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr., jf. **j.nr. 25-0009453**. Landsskatterettens afgørelse er bindende for Skatteforvaltningen, men kan af den skattepligtige indbringes for domstolene efter [Skatteforvaltningsloven § 48](#).

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)[Ligningsloven § 16A, stk. 1, 2](#)[Personskatteloven § 4a, stk. 1](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab: 11.03.2026 Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.
	Landsskatteretten · Maskeret udlodning ved ejendomssalg til underpris mellem interesseforbundne parter 18.11.2025

§ 2 Hvad Landsskatteretten lægger vægt på: er udgiften afholdt i aktionærens interesse?

Det centrale vurderingstema er, om en udgift, som selskabet har afholdt, har en erhvervmæssig sammenhæng med selskabets indkomsterhvervelse, eller om den i stedet er afholdt i hovedaktionærens interesse. Kan en udgift ikke anses for en driftsomkostning, men synes afholdt i aktionærens interesse, er der grundlag for at statuere maskeret udbytte. Landsskatteretten lægger i den vurdering vægt på udgiftens **art, hyppighed og dokumentation**, og på om aktionæren har en privat fordel af dispositionen.

I sagen om en tandlæges holdingselskab, **j.nr. 24-0077214**, havde selskabet fratrullet en række restaurations- og repræsentationsudgifter, herunder for ejerens 60-års reception, uden at der forelå deltagerlister eller bilag, der dokumenterede en forretningsmæssig anledning. Skattestyrelsen – hvis materielle afgørelse Landsskatteretten stadfæstede – opregnede de krav, der stilles til et repræsentationsbilag:

«Det kræves normalt, at et bilag for repræsentationsudgifter: er dateret, angiver udstederen, angiver modtageren, specificerer ydelserne, er forsynet med kvitteringspåtegning (stemplet i kasseapparat). Når restaurationsbilag bruges som dokumentation for repræsentationsudgifter, kræves det yderligere, at det er noteret på bilaget, hvem der har deltaget i sammenkomsten og årsagen til denne.»

Da kravene ikke var opfyldt, blev udgifterne anset for afholdt i aktionærens interesse og beskattet som maskeret udbytte, jf. **j.nr. 24-0077214**. Det skærpede beviskrav forstærkes af, at aktionæren ikke modtog løn fra selskabet – udgifterne blev derfor anset for udbytte og ikke for løn.

Mønstret går igen i transportselskabssagen **j.nr. 25-0009453**, hvor selskabet havde fratrullet udgifter uden grundbilag, udgifter til fakturaer udstedt til andre end selskabet samt utydelige og mangelfulde bilag. Sådanne posteringer på aktionærens mellemregning blev anset for maskeret udlodning, fordi det ikke var muligt at kontrollere en direkte sammenhæng med selskabets indtjening, jf. **j.nr. 25-0009453**. Domstolene følger samme linje: i **BS-33099/2021-FRB** blev et selskabs betaling på 2,6 mio. kr. for hovedanpartshaverens private sommerhus anset for maskeret udlodning, da der ikke forelå dokumentation for et reelt mellemværende i aktionærens favør, jf. **BS-33099/2021-FRB**.

LOV	Ligningsloven § 16A, stk. 1, 2	Statsskatteloven § 4	
PRAKSIS	Byretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave 02.03.2023		
	Landsskatteretten · Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab: 11.03.2026 Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.		
	Landsskatteretten · Forlænget ligningsfrist for maskeret udbytte: Selskabs private repræsentationsudgifter som kontrollerede transaktioner 10.03.2026		

§ 3 Bevisbyrde og dokumentationskrav – især ved påståede lån

Bevisbyrden for, at en selskabsudgift er erhvervsmæssig, og at indsætninger eller hævnninger ikke er skattepligtige, påhviler hovedaktionæren. Når der er tale om transaktioner mellem interesseforbundne parter, stilles der **skærpede krav til dokumentationen**, og en påstand om, at midler er lån, kræver bestyrkelse ved objektive kendsgerninger.

Transportselskabssagen **j.nr. 25-0009453** illustrerer skarpt, hvad der skal til. Landsskatteretten nedsatte forhøjelsen af udeholdt omsætning for 2021 fra 322.877 kr. til 170.400 kr. Nedsættelsen på 152.477 kr. svarer til to overførsler fra klagerens søn, som var understøttet af sønnens egen dokumenterede låntagning i banken, et gældsbevis underskrevet af begge parter og en posteringstekst «lån». Derimod fastholdt retten beskatningen af de beløb, klageren henvendte til lån fra sin revisor: her var det fremlagte gældsbevis alene underskrevet af klageren selv og ikke af den påståede långiver, og indsætningerne bestod hovedsagelig af runde MobilePay-beløb. Også de fradragsnægtede private udgifter blev nedsat – fra 49.604 kr. til 12.762 kr. – efter en konkret bevisbedømmelse af de enkelte bilag. Se **j.nr. 25-0009453**.

De samme strenge dokumentationskrav til låneindsigelser anvender Højesteret. I Panama Papers-sagen, **Højesterets dom af 28. juni 2024**, var der hverken gældsbevis, afdragsprofil eller regnskabsmateriale, der understøttede en påstand om, at indskud i et panamansk selskab var lån. Retten fastslog, at overførsler mellem en hovedaktionær og et kontrolleret selskab skal kunne dokumenteres på objektivt grundlag, hvis de skal anerkendes som lån – og at en skatteyder, der over for myndighederne har ageret, som om et udenlandsk selskab var et selvstændigt skattesubjekt, er afskåret fra senere at påberåbe sig, at selskabet var skattemæssigt transparent.

LOV

[Ligningsloven § 16A, stk. 1](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af maskeret udbytte fra selskab i Panama (Panama Papers-sagen)

28.06.2024

Landsskatteretten · Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab:

11.03.2026

Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.

Aktiver overdraget til over- eller underpris mellem interesseforbundne

§ 4

Når et aktiv overdrages mellem selskabet og dets hovedaktionær eller dennes nærtstående, skal handlen ske til handelsværdien efter armslængdeprincippet i [Ligningsloven § 2](#). Forskellen mellem den aftalte pris og handelsværdien beskattes som maskeret udlodning, og Landsskatteretten lægger afgørende vægt på interessefællesskabet og på beløbets størrelse. Et gennemgående tema er, at **værdiansættelsescirkulærets 15 %-regel ikke kan anvendes** ved overdragelser mellem et selskab og dets aktionær – den gælder kun på gaveafgifts- og dødsbarea.

I sommerhussagen **j.nr. 24-0078252** havde hovedaktionæren og hans ægtefælle købt en ejendom af selskabet for 2.300.000 kr. (svarende til den offentlige vurdering + 15 %), mens Vurderingsstyrelsen ansatte handelsværdien til 3.000.000 kr. Landsskatteretten stadfæstede beskatningen af differencen:

«Idet klageren og dennes ægtefælle har erhvervet ejendommen for 2.300.000 kr., anses differencen på 700.000 kr. for maskeret udlodning til klageren i indkomståret 2020.»

Retten slog samtidig fast, at Cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 (15 %-reglen) ikke kan påberåbes ved ejendomsoverdragelser mellem et selskab og dets aktionærer, jf. [j.nr. 24-0078252](#).

I sagen om salg til en ægtefælles kommanditselskab, **j.nr. 20-0021778**, afviste flertallet, at en afvigelse på ca. 8,2 % var for lille til korrektion:

«På dette grundlag finder disse retsmedlemmer, at Skattestyrelsen har været berettiget til at foretage skattemæssig korrektion af klagerens skatteansættelse, særligt henset til beløbets størrelse, og at der er tale om interesseforbundne parter.»

Flertallet lagde en skønserklæring på 10.900.000 kr. til grund og beskattede differencen på 900.000 kr., jf. [j.nr. 20-0021778](#). I tilbagekøbssagen **j.nr. 20-0017405** købte aktionæren en lejlighed tilbage fra sit eget selskab til en pris under selskabets anskaffelsessum; Landsskatteretten stadfæstede en maskeret udlodning på 754.354 kr. for 2016 (men annullerede en særskilt avanceforhøjelse vedrørende det efterfølgende familiesalg i 2017, der hører under et andet regelsæt), jf. [j.nr. 20-0017405](#).

Sag	Overdragelse	Aftalt pris	Handelsværdi	Maskeret udlodning
j.nr. 24-0078252	Selskab → aktionær + ægtefælle (sommerhus)	2.300.000 kr.	3.000.000 kr.	700.000 kr.
j.nr. 20-0021778	Selskab → ægtefælles K/S (ejendom)	10.000.000 kr.	10.900.000 kr.	900.000 kr.
j.nr. 20-0017405	Selskab → aktionær (tilbagekøb af lejlighed)	1.745.646 kr.	2.500.000 kr.	754.354 kr.

Armslængdekorrektion af løbende leje og renter mellem interesseforbundne behandles særskilt under [fikseret-vederlag-interesseforbundne](#), og grænseoverskridende koncerninterne priser under [transfer-pricing](#).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16A, stk. 1	Statsskatteloven § 4
PRAKSIS	Landsskatteretten · Maskeret udlodning ved tilbagekøb af lejlighed fra eget selskab og annulation af ejendomsavancebeskatning ved familieoverdragelse		
	Landsskatteretten · Maskeret udlodning ved ejendomssalg til underpris mellem interesseforbundne parter		
	Landsskatteretten · Hovedaktionær beskattet af maskeret udbytte ved køb af ejendom til underpris		

§ 5 Privat rådighed over selskabets goder

Maskeret udlodning kan også foreligge, hvor selskabet stiller et gode til rådighed for hovedaktionærens private brug uden betaling, eller hvor selskabet driver en aktivitet i aktionærens private interesse. Hvor aktiviteten reelt tjener aktionærens private interesser, kan selskabets driftsunderskud beskattes som maskeret udbytte hos aktionæren, og selve rådigheden kan beskattes som en selvstændig fordel.

Dette er belyst i hestesagen [BS-64/2023-OLR](#), hvor et selskab drev hestetutteri på hovedanpartshaverens private bopæl med vedvarende underskud. Skattestyrelsen havde beskattet både driftsunderskuddet som maskeret udlodning, jf. [Ligningsloven § 16 A](#), og en fikseret leje for rådigheden. **Landsskatteretten havde nedsat den fikserede leje til 0 kr.** af frygt for dobbeltbeskatning, men Østre Landsret genindførte rådighedsbeskatningen og korrigerede dermed nævnets linje:

«En samtidig beskatning af driftsunderskuddet i selskabet og en rådighedsbeskatning... indebærer således ikke, at der er tale om dobbeltbeskatning.»

Landsretten lagde vægt på, at driftsunderskuddet var opgjort uden afskrivninger og forrentning af hestenes værdi, og at en uafhængig tredjemand ville kræve en leje, der dækkede både værdiforringelse og en forrentning af den investerede kapital, jf. [Ligningsloven § 2, stk. 1](#).

Denne praksisoversigt dækker ikke beskatning af **fri bil** efter ligningslovens § 16, der behandles under [fri-bil-beskatning](#), og heller ikke ulovlige **aktionærlån** efter ligningslovens § 16 E, der behandles under [aktionaerlaan-beskatning](#).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16A, stk. 1	Statsskatteloven § 4
PRAKSIS	Landsretten · Beskatning af maskeret udlodning ved privat rådighed over selskabsbetalte heste og ridefaciliteter		14.11.2025

§ 6 Passeret aktionæren – udlodning til nærtstående og via udenlandske selskaber

Maskeret udlodning beskattes hos aktionæren, selv om midlerne ikke tilgår ham selv, men en nærtstående eller et andet af hans selskaber. Det afgørende er, at beløbet anses for at have **passeret aktionærens økonomi** i kraft af hans bestemmende indflydelse. Det er den almindelige begrundelse, både når selskabet sælger til en aktionærs ægtefælle (som i ejendomssagen **j.nr. 20-0021778**), og når midler udbetales til aktionærens børn.

I Panama Papers-sagen blev en mor beskattet af overførsler på ca. 23,3 mio. kr., som et panamansk selskab udbetalte til hendes datter; da der ikke forelå objektivt bevis for et låneforhold, blev udbetalingerne anset for at have passeret morens råderum som aktionær og beskattet som maskeret udbytte hos hende, jf. [Højesterets dom af 28. juni 2024](#).

I Dubai-sagen, **BS-22171/2021-HJR**, havde et dansk selskab overbetalt ca. 58,5 mio. kr. for serviceydelser til aktionærens selskab i Dubai. Højesteret fastslog, at overbetalingerne ikke var sket i det danske selskabs interesse, men udelukkende i aktionærens interesse, og derfor udgjorde maskeret udlodning efter [Ligningsloven § 16 A, stk. 1](#). Retten afviste samtidig, at aktionæren kunne undgå udbyttebeskatning ved betalingskorrektion efter [Ligningsloven § 2, stk. 5](#), da han ikke personligt havde været part i de kontrollerede transaktioner mellem de to selskaber.

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 5	Ligningsloven § 16A, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af maskeret udbytte fra selskab i Panama (Panama Papers-sagen)		28.06.2024
	Højesteret · Højesteretsdom om maskeret udlodning ved overbetalinger til Dubai-selskab		07.11.2022
	Landsskatte retten · Maskeret udlodning ved ejendomssalg til underpris mellem interesseforbundne parter		18.11.2025

§ 7 Frister: den forlængede ligningsfrist og ekstraordinær genoptagelse

Maskeret udlodning til en hovedaktionær er en **kontrolleret transaktion**, fordi der er tale om en transaktion mellem selskabet og dets ejer med bestemmende indflydelse, jf. [Skattekontrolloven § 37](#). Derfor finder den

forlængede ligningsfrist på seks år i [Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#) anvendelse i stedet for den ordinære frist. Bestemmelsen er en videreførelse af skattestyrelseslovens § 34.

I tandlægesagen **j.nr. 24-0077214** gjorde klageren netop gældende, at fristen var sprunget, fordi selskabets fradragsnægtede driftsudgifter var afholdt over for tredjemand og ikke udgjorde en kontrolleret transaktion mellem selskab og kapitalejer. Landsskatteretten forkastede synspunktet (stadfæstelse) og lagde – som Skattestyrelsen – til grund, at private udgifter afholdt i aktionærens interesse er omfattet af den udvidede frist:

«Transaktioner mellem interesseforbundne parter er ikke en ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 27, men derimod omfattet af skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5 om udvidet ansættelsesfrister.»

Se [j.nr. 24-0077214](#).

Hvor selv den forlængede frist er udløbet, kan ansættelsen genoptages ekstraordinært ved grov uagtsomhed efter [Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1, nr. 5](#). Det er kernen i stråmandssagen [BS-33581/2022-HJR](#), hvor en formel ejer og direktør blev beskattet af ca. 4,9 mio. kr. i kontanthævninger foretaget af hendes samlever. For de år, hvor hun havde bestemmende indflydelse, gjaldt 6-års-risten i § 26, stk. 5; for de ældre år fandt Højesteret, at hun havde handlet groft uagtsomt ved at fungere som stråmand uden tilsyn og ignorere revisors forbehold, og at reaktionsfristen i [Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 2](#) først løb fra politiets afslutning af efterforskningen:

«Højesteret finder, at SKAT først herefter kunne lægge til grund, at der ikke ville fremkomme yderligere oplysninger, der kunne belyse, hvad de omhandlede hævninger var anvendt til, og om A havde handlet groft uagtsomt eller forsætligt.»

En kommende ændring af ligningslovens § 16 A (lov vedtaget med ikrafttræden 1. januar 2026 om medarbejderejevirsomheder) berører ikke beskattningen af maskeret udlodning til hovedaktionærer, og der er ingen vedtagne, ikke-konsoliderede ændringer af skatteforvaltningslovens § 26.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#)

[Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1, 2](#)

[Skattekontrollloven § 37](#)

PRAKSIS **Højesteret** · Beskatning af maskeret udlodning og anvendelse af ekstraordinære ansættelsesfrister i skattesager 07.09.2023

Landsskatteretten · Forlænget ligningsfrist for maskeret udbytte: Selskabs private repræsentationsudgifter som kontrollerede transaktioner 10.03.2026

§ 8 Samspillet med domstolene og Landsskatterettens linje

Landsskatterettens afgørelser om maskeret udlodning indbringes løbende for byretten, ankes til landsretten og kan ende i Højesteret, jf. [Skatteforvaltningsloven § 48](#). Domstolene har gennemgående **bekræftet** nævnets to bærende principper: at udgifter og overførsler afholdt i aktionærens interesse er maskeret udlodning (- [BS-22171/2021-HJR](#) og [Højesterets dom af 28. juni 2024](#)), og at der ved interesseforbundne transaktioner stilles skærpede dokumentationskrav, ligesom hævninger hos en formel ejer kan beskattes som udlodning og genoptages ekstraordinært ([BS-33581/2022-HJR](#)).

Domstolene har dog også **korrigeret** nævnet. I hestesagen [BS-64/2023-OLR](#) havde Landsskatteretten nulstillet den fikserede leje af frygt for dobbeltbeskatning, men Østre Landsret genindførte rådighedsbeskatningen og

fastslog, at samtidig beskatning af driftsunderskud og fikseret leje ikke er dobbeltbeskatning. Højesterets domme er bindende præjudikat, som Landsskatteretten følger; samtidig viser nævnets egen praksis – fx nedsættelsen i transportselskabssagen [j.nr. 25-0009453](#) – at prøvelsen er konkret og kan føre til delvis medhold, hvor en del af forhøjelsen ikke er tilstrækkeligt underbygget.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af maskeret udbytte fra selskab i Panama (Panama Papers-sagen)	28.06.2024
	Højesteret · Beskatning af maskeret udlodning og anvendelse af ekstraordinære ansættelsesfrister i skattesager	07.09.2023
	Højesteret · Højesteretsdom om maskeret udlodning ved overbetalinger til Dubai-selskab	07.11.2022
	Landsskatteretten · Beskatning af maskeret udlodning ved privat rådighed over selskabsbetalte heste og ridefaciliteter	14.11.2025
	Landsskatteretten · Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab: Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.	11.03.2026

§ 9 Sammenfatning: Landsskatterettens vurderingsmønster

Landsskatterettens praksis om maskeret udlodning til hovedaktionæren følger et fast mønster:

- **Interessevurderingen er omdrejningspunktet.** Retten beskatter aktionæren, når en selskabsudgift eller en opgivet indtægt mangler forretningsmæssig begrundelse og i stedet tjener aktionærens private interesse – uanset om der er truffet formel beslutning om udbytte.
- **Bevisbyrden ligger hos aktionæren, og kravene skærpes ved interessefællesskab.** Manglende, utydelige eller til tredjemand udstedte bilag fører til udlodningsbeskatning, og en låneindsigelse kræver objektive kendsgerninger som et bilateralt underskrevet gældsbrev og dokumentation for långiverens betalingsevne, jf. [j.nr. 25-0009453](#).
- **Aktiver skal overdrages til handelsværdi efter armslængdeprincippet,** og 15 %-reglen i værdiansættelsescirkulæret kan ikke anvendes mellem selskab og aktionær, jf. [j.nr. 24-0078252](#) og [j.nr. 20-0021778](#).
- **Beløb, der tilgår nærtstående eller passerer via kontrollerede udenlandske selskaber, beskattes hos aktionæren,** jf. Panama- og Dubai-dommene.
- **Fristspørgsmålet afgøres af, at maskeret udlodning er en kontrolleret transaktion** med en 6-års-frist, og ved stråmandskonstruktioner og grov uagtsomhed kan der genoptages ekstraordinært, jf. [j.nr. 24-0077214](#) og [BS-33581/2022-HJR](#).

Samlet fremstår Landsskatteretten som en instans, der anlægger en konkret og helhedspræget bevisbedømmelse: den fastholder beskatningen, hvor dokumentationen svigter, men nedsætter eller hjemviser, hvor en del af beløbene godtgøres erhvervsmæssige eller dokumenteres som reelle lån.

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16A, stk. 1
	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af maskeret udlodning og anvendelse af ekstraordinære ansættelsesfrister i skattesager	07.09.2023

Landsskatteretten · Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab: Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.	11.03.2026
Landsskatteretten · Forlænget ligningsfrist for maskeret udbytte: Selskabs private repræsentationsudgifter som kontrollerede transaktioner	10.03.2026
Landsskatteretten · Maskeret udlodning ved ejendomssalg til underpris mellem interesseforbundne parter	18.11.2025
Landsskatteretten · Hovedaktionær beskattet af maskeret udbytte ved køb af ejendom til underpris	30.10.2025

REFERENCE Lovgrundlag

5 paragraffer

Ligningsloven § 2	stk. 1	Ligningsloven § 16A	stk. 1, 2
Skatteforvaltningsloven § 26	stk. 5	Skatteforvaltningsloven § 27	stk. 1
Statsskatteloven § 4			

MATERIALE Citerede afgørelser

10 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

3

28.06.2024	Beskatning af maskeret udbytte fra selskab i Panama (Panama Papers-sagen)	bs-46179-2023-hjr
07.09.2023	Beskatning af maskeret udlodning og anvendelse af ekstraordinære ansættelsesfrister i skattesager	bs-33581-2022-hjr
07.11.2022	Højesteretsdom om maskeret udlodning ved overbetalinger til Dubai-selskab	2272-2705

LANDSRETTE · ANKEINSTANS

1

14.11.2025	Beskatning af maskeret udlodning ved privat rådighed over selskabsbetalte heste og ridefaciliteter	10400-12239
------------	--	-------------

BYRETTE · FØRSTE INSTANS

1

02.03.2023	Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave	5656-6764
------------	--	-----------

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

5

11.03.2026	Maskeret udlodning og udeholdt omsætning i transportselskab: Landsskatteretten nedsætter eneanpartshaverens aktieindkomstforhøjelse fra 419.602 kr. til 225.680 kr.	25-0009453
10.03.2026	Forlænget ligningsfrist for maskeret udbytte: Selskabs private repræsentationsudgifter som kontrollerede transaktioner	24-0077214
09.02.2026	Maskeret udlodning ved tilbagekøb af lejlighed fra eget selskab og annullation af ejendomsavancebeskatning ved familieoverdragelse	20-0017405
18.11.2025	Maskeret udlodning ved ejendomssalg til underpris mellem interesseforbundne parter	20-0021778
30.10.2025	Hovedaktionær beskattet af maskeret udbytte ved køb af ejendom til underpris	24-0078252

08

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over nægtet moms- og skattefradrag for fiktive underleverandørfakturaer

Landsskatterettens nægtelse af moms- og skattefradrag, hæftelse for A-skat og beskatning som maskeret udbytte

Version 1 · Opdateret 28. maj 2026 · 10 afgørelser · 2022-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Praksisoversigten kortlægger den store sagsklynge, hvor Landsskatteretten nægter fradrag for udgifter til underleverandører, fordi fakturaerne anses for fiktive eller uden realitet. Når underleverandøren er konkursramt, mangler ansatte og driftsmidler eller indgår i kædesvig, pålægger Landsskatteretten virksomheden en skærpet bevisbyrde for, at der reelt er leveret en ydelse – en bevisbyrde der i praksis sjældent løftes. Konsekvensen er typisk firdobbelt: nægtet købsmomsfradrag efter momsloven § 37, nægtet driftsomkostningsfradrag efter statsskatteloven § 6, hæftelse for ikke-indeholdt A-skat og AM-bidrag efter kildeskatteloven § 69, og beskatning af beløbene som maskeret udbytte hos hovedanpartshaveren. Linjen understøttes af parallel domstolspraksis, hvor de samme konstruktioner forfølges strafferetligt som momssvig og hvidvask.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten pålægger en skærpet bevisbyrde for fakturaernes realitet, når der foreligger usædvanlige omstændigheder – fx at underleverandøren er konkursramt, mangler ansatte og driftsmidler eller indgår i kædesvig.
- 02** Landsskatteretten afviser, at en betalt faktura og en elektronisk bankoverførsel i sig selv dokumenterer, at den fakturerede ydelse rent faktisk er leveret.
- 03** Landsskatteretten kræver objektiv dokumentation ud over fakturaen – specificerede og underskrevne timesedler, samarbejdsaftaler med reelt indhold samt oplysning om hvem der udførte arbejdet, hvor og hvornår.
- 04** Landsskatteretten nægter både købsmomsfradrag efter momsloven § 37 og skattemæssigt driftsomkostningsfradrag efter statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a, når realiteten ikke er godtgjort.

- 05** Når fakturaerne anses for fiktive, behandler Landsskatteretten beløbene som løn til uregistreret arbejdskraft, og virksomheden hæfter for ikke-indeholdt A-skat og AM-bidrag efter kildeskatteloven § 69, stk. 1, medmindre den godtgør, at der ikke er udvist forsømmelighed.
- 06** Landsskatteretten accepterer, at beregningsgrundlaget for A-skat og AM-bidrag fastsættes skønsmæssigt efter opkrævningsloven § 5, stk. 2, og kan endda forhøje grundlaget under klagesagens behandling.
- 07** Landsskatteretten beskatter de udbetalte beløb som maskeret udbytte hos hovedanpartshaveren efter ligningsloven § 16 A, medmindre denne godtgør, at udgifterne angår selskabets drift.
- 08** Landsskatteretten lægger afgørende vægt på underleverandørens manglende ressourcer, nulmomsangivelser, betaling til tredjemands konto og fakturaernes manglende angivelse af hvad, hvor og af hvem arbejdet er udført.

§ 1 Fire samtidige konsekvenser af én fiktiv faktura – retsgrundlaget

Den typiske fiktiv-faktura-sag rejser fire spørgsmål, som Landsskatteretten prøver fuldt ud, og hvor udfaldet næsten altid følger samme mønster:

- **Købsmomsen** nægtes efter [Momsloven § 37, stk. 1](#). Forarbejderne til den oprindelige momslov (**lovforslag nr. 1993/1 LSF 124**) fastslår, at fradragsretten efter § 37, stk. 2, nr. 1, forudsætter, at varerne og ydelserne faktisk er »leveret til virksomheden« – det er altså den reelle leverance, og ikke betalingen, der bærer fradraget.
- **Skattefradraget** nægtes efter [Statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a](#). Bestemmelsen tillader kun fradrag for egentlige driftsomkostninger:

»Driftsomkostninger, d.v.s. de Udgifter, som i Aarets Løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde Indkomsten ...«

- **Hæftelsen** indtræder, fordi Landsskatteretten anser de hævdede beløb for at være anvendt til løn til uregistreret arbejdskraft. Virksomheden skulle derfor have indeholdt A-skat efter [Kildeskatteloven § 46, stk. 1](#) og AM-bidrag efter [Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7](#) og hæfter for de manglende beløb efter [Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#). Beregningsgrundlaget kan fastsættes skønsmæssigt efter [Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#).
- **Maskeret udbytte** beskattes hos hovedanpartshaveren efter [Ligningsloven § 16 A, stk. 1 og stk. 2, nr. 1](#), som aktieindkomst efter [Personskatteloven § 4 a, stk. 1](#).

Landsskatteretten foretager en fuld prøvelse af, om betingelserne for fradrag, hæftelse og udbyttebeskatning er opfyldt – der er ikke tale om et frit forvaltningsskøn, men om en bevisbedømmelse på grundlag af de fremlagte bilag. Sikringsvirksomheden ([j.nr. 25-0006821](#)) og tømrervirksomheden ([j.nr. 25-0011071](#)) illustrerer, at moms- og skattespørgsmålet behandles parallelt, mens vikarbureauet ([j.nr. 25-0044207](#)) viser hæftelsessporet og hjemmehjælpselskabet ([j.nr. 24-0083546](#)) udbyttesporet.

Oversigten afgrænser sig fra den almindelige skønsmæssige forhøjelse uden fiktive bilag, som behandles under [skønsmæssig ansættelse](#), og fra den genuine arbejdsudleje-/entreprise-afgrænsning under [arbejdsudleje](#). De strafferetlige konsekvenser hører under [momssvig](#) og [hvidvask](#).

LOV

Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7

Kildeskatteloven § 46, stk. 1

Kildeskatteloven § 69, stk. 1

Ligningsloven § 16A, stk. 2

Momsloven § 37, stk. 1

Opkrævningsloven § 5, stk. 2

Personskatteloven § 4a, stk. 1

Statsskatteloven § 6, stk. 1

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer	27.02.2026
	Landsskatteretten · Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte	02.02.2026
	Landsskatteretten · Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forhøjer beregningsgrundlaget for 2022	06.01.2026
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst	17.12.2025

Hvornår udløses den skærpede bevisbyrde – usædvanlige omstændigheder

Udgangspunktet er, at en virksomhed har en normal bevisbyrde for sine fradrag. Men når sagens omstændigheder er tilstrækkeligt påfaldende, skærpes bevisbyrden, så virksomheden skal godtgøre, at fakturaerne dækker over reelle leverancer. I sikringsvirksomheden ([j.nr. 25-0006821](#)) formulerede skattemyndigheden – som Landsskatteretten stadfæstede – tærsklen sådan:

»Det er vores opfattelse, ud fra en samlet vurdering at der foreligger så usædvanlige omstændigheder i relation til jeres samhandel med ovennævnte virksomheder, at der kan rejses berettiget tvivl om realiteten af fakturaerne.«

Og om bevisbyrdens placering:

»Der påhviler selskabet en skærpet bevisbyrde for, at fakturaerne dækker over reelle leverancer og dermed om hævnningerne er fradragsberettigede.«

Den skærpede bevisbyrde knyttes navnlig til, at underleverandørerne er konkursramte eller ophørte, mangler ansatte og ikke har de tekniske, menneskelige og økonomiske ressourcer til at levere de fakturerede ydelser. Landsskatteretten og skattemyndigheden henviser i den forbindelse til landsretspraksis, herunder **SKM2009.325.ØLR** (skattefradrag) og **SKM2019.332.ØLR** samt **SKM2023.213.ØLR** (momsfradrag).

Virksomhederne forsøger ofte at afvise den skærpede bevisbyrde. I sikringssagen gjorde repræsentanten gældende, at »Der gælder under retspraksis alene en normal bevisbyrde for [klager] ApS og ikke nogen skærpet bevisbyrde«, og at officialprincippet måtte have forrang. Landsskatteretten fulgte ikke synspunktet og stadfæstede forhøjelsen. Samme resultat nås i tømrer-momssagen ([j.nr. 25-0011071](#)) og i hjemmehjælpssagen ([j.nr. 24-0083546](#)), hvor anbringendet om, at virksomheden ikke kunne kontrollere underleverandørernes interne forhold, ikke ændrede på bevisbyrden.

LOV

Momsloven § 37, stk. 1

Statsskatteloven § 6, stk. 1

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer	27.02.2026
	Landsskatteretten · Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte	02.02.2026

Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 17.12.2025
2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst

Hvad Landsskatteretten lægger vægt på – nævnets faste vurderingsmønster

På tværs af afgørelserne tegner der sig et fast katalog af forhold, som Landsskatteretten lægger vægt på. De falder i to grupper.

Forhold ved underleverandøren – som rejser tvivl om, at der overhovedet kunne leveres:

- *Ingen registrerede ansatte* eller kun et minimalt årsværk (i hjemmehjælpssagen havde en underleverandør 0,09 årsværk, men fakturerede arbejde udført af 11 personer).
- *Konkurs, tvangsopløsning eller ophør* kort efter samhandlen.
- *Nulmomsangivelser* eller helt manglende momsangivelse i samhandelsperioden.
- *Ingen egen erhvervskonto* – betaling sker til tredjemands eller en privatpersons konto.
- *Midlerne videreføres straks til udlandet* (i vikarbureausagen blev 99 % overført til en bank i Belgien).
- *Ejeren er dømt for hvidvask eller har tilstået at agere »fakturafabrik«* – i vikarbureausagen var en underleverandørs indehaver ved byretten dømt for omfattende hvidvask og havde tilstået, at de fiktive fakturaer var led i organiseret kriminalitet.
- *Brankekoden passer ikke til ydelsen* – fx en underleverandør registreret under »Detailhandel med andre varer« eller »Vejgodstransport«, der fakturerer mandetimer/vagtarbejde.

Forhold ved fakturaen og dokumentationen – som svækker bevisværdien:

- *Fakturaerne mangler oplysning om hvor, hvad og hvem* – typisk kun teksten »mandetimer« eller »mandskabsudlejning« uden angivelse af arbejdssted eller hvem der udførte arbejdet.
- *Identiske betalingsoplysninger på tværs af forskellige leverandører* – i tømrersagen gik samme bankkonto og e-mailadresse igen på fakturaer fra flere »uafhængige« underleverandører.
- *Timesedler uden underskrift og dato* – i tømrersagen bar en timeseddel endda årstallet 2024 for arbejde udført i 2022.
- *Fakturaer skifter layout og er ikke fortløbende nummereret.*
- *Usædvanlig kort betalingsfrist* (én dag eller betaling samme dag som fakturadatoen).
- *Fakturaer dateret før arbejdets udførelse.*

Mønstret går igen i hele klyngen:

Afgørelse	Branche	Hovedspørgsmål	Udfald
j.nr. 25-0006821	Sikringsvirksomhed	Skattefradrag (SL § 6 a)	Stadfæstelse – ca. 2,05 mio. kr. nægtet
j.nr. 25-0006823	Sikringsvirksomhed	Maskeret udbytte (LL § 16 A)	Stadfæstelse – 1,28 mio. kr. som aktieindkomst
j.nr. 25-0011030	Tømrer	Skattefradrag (SL § 6 a)	Stadfæstelse – fradrag nægtet
j.nr. 25-0011071	Tømrer	Købsmomsfradrag (ML § 37)	Stadfæstelse – 123.953 kr. nægtet

j.nr. 24-0072621	Vikar-/chaufførudlejning	Maskeret udbytte	Forhøjelse ca. 2,5 mio. kr.
j.nr. 25-0044207	Vikarbureau	Hæftelse A-skat/AM-bidrag (KSL § 69)	Stadfæstelse + forhøjelse af grundlag
j.nr. 24-0083546	Hjemmehjælp	Maskeret udbytte	Stadfæstelse – 2,3 mio. kr.

Ingen enkelt omstændighed er afgørende; det er den **samlede vurdering**, der bærer resultatet. At fakturaerne er bogført og betalt elektronisk vejer ikke op mod summen af de øvrige forhold.

LOV	Momsloven § 37, stk. 1	Statsskatteloven § 6, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter i tømrervirksomhed – fakturaers realitet ikke dokumenteret (2022)		27.02.2026
	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer		27.02.2026
	Landsskatteretten · Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte		02.02.2026
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte: Anpartshavers aktieindkomst forhøjet med 1,28 mio. kr. på grund af fiktive underleverandørfakturaer i sikringsvirksomhed		02.02.2026
	Landsskatteretten · Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forhøjer beregningsgrundlaget for 2022		06.01.2026
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte på ca. 2,5 mio. kr. fra fiktive underleverandørfakturaer til vikar- og chaufførudlejning		30.12.2025
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst		17.12.2025

§ 4 Faktura og bankbetaling er ikke nok – dokumentations- og beviskravene

Et gennemgående tema er, at Landsskatteretten ikke anser fakturaen og betalingen for tilstrækkelig dokumentation. I tømrer-momssagen ([j.nr. 25-0011071](#)) hedder det:

»Det forhold, at fakturaerne er betalt via bank, udgør i sig selv ikke dokumentation for, at de af underleverandørerne angivne leverede ydelser har fundet sted. Der henvises til SKM2023.213.ØLR og SKM2019.332.ØLR.«

Fakturakravene. En faktura skal efter [Momsbekendtgørelsen § 58, stk. 1](#) bl.a. indeholde »mængden og arten af de leverede varer eller omfanget og arten af de leverede ydelser« (nr. 5) og leveringsdatoen (nr. 6). De fiktive fakturaer fejler netop her – de angiver hverken arbejdets art, sted eller omfang. I afgørelserne for indkomståret 2022 anvendte Landsskatteretten den dagældende momsbekendtgørelses § 57, stk. 1, der indeholdt tilsvarende krav; i hjemmehjælpssagen ([j.nr. 24-0083546](#)) blev det udtrykkeligt fremhævet, at fakturaerne ikke opfyldte fakturakravene om leveringstidspunkt og mængde.

Hvad der kræves supplerende. Landsskatteretten efterspørger objektive beviser, der knytter den konkrete ydelse til den konkrete underleverandør:

- samarbejdsaftaler med reelt indhold (ikke uspecificerede standardaftaler uden pris, periode eller arbejdsbeskrivelse),
- specificerede og underskrevne time- og arbejdsedler,
- oplysning om *hvem* der udførte arbejdet, *hvor* og *hvornår*.

Selv et omfattende supplerende materiale rækker ikke, hvis det ikke kæder leverancen sammen med underleverandøren. I hjemmehjælpssagen fremlagde selskabet en mandskabsoversigt med navne og CPR-numre samt en erklæring om, at arbejdet var udført af et helt andet selskabs ansatte – men da der hverken var faktureret eller betalt til dette selskab, fandt Landsskatteretten det ikke godtgjort, at de fakturerede ydelser var leveret. Selskabets anbringende om, at fradrag efter EU-Domstolens og danske domstoles praksis ikke kan nægtes alene på grund af forhold hos underleverandøren, blev afvist med, at den faktiske levering netop ikke var dokumenteret.

LOV	Momsbekendtgørelsen § 58, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer		27.02.2026
	Landsskatteretten · Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte		02.02.2026
	Landsskatteretten · Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forhøjer beregningsgrundlaget for 2022		06.01.2026
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst		17.12.2025

§ 5 Hæftelse for ikke-indeholdt A-skat og AM-bidrag (kildeskatteloven § 69)

Når Landsskatteretten har fastslået, at fakturaerne er fiktive, opstår spørgsmålet: hvem udførte så det arbejde, der reelt blev leveret til virksomhedens egne kunder? Svaret er – efter nævnets vurdering – uregistreret (sort) arbejdskraft, som virksomheden selv har aflønnet kontant af de hævdede beløb. Dermed påhvilede der virksomheden en indeholdelsespligt for A-skat efter [Kildeskatteloven § 46, stk. 1](#) og AM-bidrag efter [Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7](#), og virksomheden hæfter for de manglende beløb efter [Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#).

Hæftelsen er baseret på en **omvendt bevisbyrde**. Det fremgår allerede af forarbejderne til den oprindelige kildeskattelov fra 1966, at bestemmelsen er »udformet på en sådan måde, at den indeholdelsespligtige selv må godtgøre, at han ikke har udvist forsømmelighed«. Det operative kriterium er sammenfattet i kildeskattecirkulærets [pkt. 122 om den indeholdelsespligtiges hæftelse](#):

»Efter kildeskattelovens § 69, stk 1, hæfter den, der undlader at indeholde skat, eller indeholder skat med for lavt beløb, umiddelbart for det manglende beløb, medmindre den indeholdelsespligtige godtgør, at der ikke er udvist forsømmelighed ved iagttagelsen af kildeskattelovens bestemmelser.«

Kan tilsvaret ikke opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, fastsættes det skønsmæssigt efter [Oprævningsloven § 5, stk. 2](#). Vikarbureauasagen (j.nr. 25-0044207) viser, hvor indgribende sporet er: Landsskatteretten stadfæstede ikke blot hæftelsen, men **forhøjede** beregningsgrundlaget for 2022 fra ca. 1,44 mio. kr. til 1,77 mio. kr. i A-skat og tilsvarende AM-bidrag, fordi yderligere fakturaer blev anset for fiktive. Underleverandørerne var her gennemgående konkursramte, uden reelle driftsudgifter og med midler ført til udlandet, og én af dem var ved byretten dømt for hvidvask.

Domstolene anvender samme hæftelsesstandard. Højesteret fastslog i [BS-13272/2021-HJR](#), at når en virksomhed er bekendt med de faktiske omstændigheder, der begrunder indeholdelsespligten, hæfter den efter

Kildeskatteloven § 69, stk. 1 for de manglende A-skatter og AM-bidrag. Dommen vedrørte ganske vist genuin arbejdsudleje (jf. afgrænsningen til [arbejdsudleje](#)), men den udgør den ledende domstolsforankring af den hæftelsesstandard, Landsskatteretten anvender i fiktiv-faktura-sagerne.

LOV

[Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7](#)[Kildeskatteloven § 46, stk. 1](#)[Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#)[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets dom om arbejdsudleje ved renoveringsarbejde i ejendomsselskaber

21.04.2022

Landsskatteretten · Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forhøjer beregningsgrundlaget for 2022

06.01.2026

Beskatning som maskeret udbytte hos hovedanpartshaveren

§ 6 (ligningsloven § 16 A)

Det sidste spor rammer ejeren personligt. Når selskabet ikke kan fradrage udgiften, fordi fakturaen er fiktiv, anser Landsskatteretten udgangspunktet for at være, at beløbet er tilgået hovedanpartshaveren som maskeret udbytte. I hjemmehjælpssagen ([j.nr. 24-0083546](#)) formulerede Landsskatteretten det således:

»Da selskabet ikke kan fradrage udgifterne, er udgangspunktet herefter, at udgifterne skal anses for maskeret udlodning til klageren, medmindre klageren kan godtgøre, at udgifterne angår selskabet.«

og konkluderede:

»Beløbene må anses for at have passeret klagerens økonomi og skal som følge heraf beskattes som maskeret udbytte hos klageren i henhold til ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1.«

Beskatningen sker som aktieindkomst efter [Personskatteloven § 4 a, stk. 1](#). Bevisbyrden vendes igen: det er hovedanpartshaveren, der skal godtgøre, at overførslerne angår selskabets drift og ikke har passeret hans økonomi. Landsskatteretten forankrer linjen i domstolspraksis – Højesterets dom **SKM2008.211.HR** (et gode kan anses for at have passeret hovedaktionærens økonomi) og Østre Landsrets dom **SKM2017.294.ØLR**, hvorefter ikke-fradragsberettigede overførsler »skal anses for maskeret udlodning ... medmindre det godtgøres, at de af [selskabet] afholdte udgifter angår selskabet«. Som ledende egen praksis henviser nævnet til **SKM2024.26.LSR**, hvor maskeret udlodning blev fastslået, bl.a. fordi fire ud af fem underleverandører var ophørte eller konkursramte og uden ansatte, og hvor fremlagte fakturaer og privatforbrugsopgørelser blev anset for utilstrækkelige. Også byretterne følger linjen, jf. **SKM2024.514.BR** og **SKM2024.42.BR**.

Mønstret bekræftes i sikringssagen ([j.nr. 25-0006823](#), 1,28 mio. kr. som aktieindkomst) og i vikar-/chaufførsagen ([j.nr. 24-0072621](#), ca. 2,5 mio. kr.). Det er værd at bemærke, at det er **bruttobeløbet inkl. moms**, der beskattes som udbytte, mens fradraget på selskabsniveau opgøres efter de almindelige skatte- og momsregler.

LOV

[Ligningsloven § 16A, stk. 1, 2](#)[Personskatteloven § 4a, stk. 1](#)[Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Maskeret udbytte: Anpartshavers aktieindkomst forhøjet med 1,28 mio. kr. på grund af fiktive underleverandørfakturaer i sikringsvirksomhed

02.02.2026

Landsskatteretten · Maskeret udbytte på ca. 2,5 mio. kr. fra fiktive underleverandørfakturaer til vikar- og chaufførudlejning

30.12.2025

Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 17.12.2025
2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst

§ 7 Klagebehandling, prøvelsesintensitet og sammenhæng med straffesporet

Sagsgang og prøvelse. Sagerne starter med Skattestyrelsens afgørelse efter forudgående materialeindkaldelse og forslag til afgørelse (partshøring). Klagen behandles af Skatteankestyrelsen og afgøres af Landsskatteretten. Nævnet prøver afgørelsen fuldt ud – både materielt (er fakturaerne reelle?) og formelt. Hjemvisning sker kun ved væsentlige retlige eller formelle fejl eller et ændret oplysningsgrundlag; i hjemmehjælpssagen ([j.nr. 24-0083546](#)) afviste Landsskatteretten at hjemvise, da der ikke forelå sådanne forhold. Anbringender om, at officialprincippet er »primært« i forhold til bevisbyrdereglerne (med henvisning til bl.a. FOB.2018-31), fører ikke til andet resultat – den skærpede bevisbyrde består uændret. Landsskatterettens afgørelser er bindende og kan indbringes for domstolene.

Samme faktum i straffesporet. De konstruktioner, Landsskatteretten møder civilretligt, forfølges parallelt strafferetligt. Østre Landsret stadfæstede i [dommen om restaurationskoncernen](#) (3. maj 2022), at en række vikarbureauer og deres fakturaer for mandskabsudleje var fiktive og uden erhvervsmæssig realitet, og dømte de centrale aktører for skatte- og momssvig efter [straffeloven § 289](#) og [momsloven § 81](#). Retten lagde bl.a. vægt på, at en administrator »var fuldt bekendt med de fiktive fakturaers karakter«. I [byggevirksomhedssagen](#) (Retten i Glostrup, 4. september 2025) fandt retten det bevist, at 20 fakturaer fra tre selskaber var fiktive:

»Retten i Glostrup fandt det bevist, at fakturaerne var fiktive, og at de fakturaudstedende selskaber ingen reel aktivitet havde. Betalingerne blev anset for at være selvhvidvask af et ulovligt overskud fra sort arbejde i de tiltaltes egen virksomhed.«

Ejerne blev dømt for hvidvask efter [straffeloven § 290 a](#) og momssvig. Disse domme hører under [momssvig](#) og [hvidvask](#), men de bekræfter, at fakturafabrik-mønstret er det samme, uanset om det bedømmes som fradragsnægtelse hos Landsskatteretten eller som strafbar unddragelse ved domstolene. Den civilretlige fradrags- og hæftelseslinje er i øvrigt fastlagt af landsretterne ([SKM2009.325.ØLR](#), [SKM2019.332.ØLR](#), [SKM2023.213.ØLR](#) og [SKM2017.294.ØLR](#)), mens Højesteret har bekræftet den bagvedliggende § 69-hæftelsesstandard i [BS-13272/2021-HJR](#).

LOV	Momsloven § 81, stk. 4	Straffeloven § 289	Straffeloven § 290a, stk. 2	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om arbejdsudleje ved renoveringsarbejde i ejendomsselskaber			21.04.2022
	Landsretten · Landsretsdom om omfattende svindel med fiktive fakturaer og vikarbureauer i restaurationskoncern			03.05.2022
	Byretten · Betinget fængsel for hvidvask og momssvig i byggevirksomhed efter lang sagsbehandlingstid			04.09.2025
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst			17.12.2025

§ 8 Sammenfatning – den samlede retsstilling

Praksis er bemærkelsesværdigt ensartet: i alle de gennemgåede afgørelser stadfæstede Landsskatteretten (eller skærpede) skattemyndighedens afgørelse, og virksomheden løftede ikke den skærpede bevisbyrde.

Den samlede retsstilling kan sammenfattes således:

- **Tærsklen for skærpet bevisbyrde er lav.** Det er nok, at der foreligger usædvanlige omstændigheder – konkurs, manglende ansatte/ressourcer, nulmoms, kædesvig – til at rejse berettiget tvivl om fakturaernes realitet.
- **Den skærpede bevisbyrde løftes sjældent.** Faktura plus bankbetaling er ikke i sig selv tilstrækkelig; der kræves objektiv dokumentation for, at den konkrete ydelse er leveret af den konkrete underleverandør.
- **Konsekvenserne kumuleres.** Nægtet købsmoms ([Momsloven § 37](#)), nægtet driftsfradrag ([Statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a](#)), hæftelse for A-skat og AM-bidrag ([Kildeskatteloven § 69, stk. 1](#)) og beskatning som maskeret udbytte ([Ligningsloven § 16 A](#)) optræder typisk i samme sagskompleks og rammer både selskabet og ejeren.
- **Bevisbyrden er vendt på flere led.** Virksomheden skal godtgøre realiteten af fakturaen; den indeholdelsespligtige skal godtgøre, at der ikke er udvist forsømmelighed; og hovedanpartshaveren skal godtgøre, at overførslerne angår selskabets drift.
- **Linjen er domstolsforankret.** Landsretterne har fastlagt fradrags- og udbyttepraksis, og Højesteret har bekræftet § 69-hæftelsesstandarden – mens straffesporet i [momssvig](#) og [hvidvask](#) viser de strafferetlige konsekvenser af de samme konstruktioner.

For virksomheder, der reelt anvender underleverandører, er den praktiske lære, at dokumentationen skal etableres løbende og knytte den enkelte ydelse til den enkelte leverandør – ellers risikerer en formelt korrekt og betalt faktura at blive underkendt med fire samtidige skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser.

LOV	Kildeskatteloven § 69, stk. 1	Ligningsloven § 16A, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1
	Statsskatteloven § 6, stk. 1		
PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer		27.02.2026
	Landsskatteretten · Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte		02.02.2026
	Landsskatteretten · Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forhøjer beregningsgrundlaget for 2022		06.01.2026
	Landsskatteretten · Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst		17.12.2025

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Arbejdsmarkedsbidragsloven § 7		Kildeskatteloven § 46	stk. 1
Kildeskatteloven § 69	stk. 1	Ligningsloven § 16A	stk. 1, 2
Momsloven § 37	stk. 1	Opkrævningsloven § 5	stk. 2
Statsskatteloven § 6	stk. 1		

MATERIALE Citerede afgørelser 10 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS 1

21.04.2022 Højesterets dom om arbejdsudleje ved renoveringsarbejde i ejendomsselskaber bs-13272-2021-hjr-og-bs-1327

LANDSRETTEEN · ANKEINSTANS 1

03.05.2022 Landsretsdom om omfattende svindel med fiktive fakturaer og vikarbureauer i restaurationskoncern 3258-3884

BYRETTEEN · FØRSTE INSTANS 1

04.09.2025 Betinget fængsel for hvidvask og momssvig i byggevirksomhed efter lang sagsbehandlingstid 10072-11799

LANDSSKATTERETTEEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS 7

27.02.2026 Nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter i tømrervirksomhed – fakturaers realitet ikke dokumenteret (2022) 25-0011030

27.02.2026 Nægtet momsfradrag på 123.953 kr.: Tømrervirksomhed løfter ikke skærpet bevisbyrde for ydelser fra tre underleverandører med fiktive fakturaer 25-0011071

02.02.2026 Sikringsvirksomhed nægtet skattefradrag for underleverandørudgifter – fiktive fakturaer fra konkursramte selskaber uden ansatte 25-0006821

02.02.2026 Maskeret udbytte: Anpartshavers aktieindkomst forhøjet med 1,28 mio. kr. på grund af fiktive underleverandørfakturaer i sikringsvirksomhed 25-0006823

06.01.2026 Vikarbureaus hæftelse for A-skat og AM-bidrag ved brug af fiktive underleverandørfakturaer – Landsskatteretten forøger beregningsgrundlaget for 2022 25-0044207

30.12.2025 Maskeret udbytte på ca. 2,5 mio. kr. fra fiktive underleverandørfakturaer til vikar- og chaufførudlejning 24-0072621

17.12.2025 Maskeret udbytte fra fiktive underleverandørfakturaer i hjemmehjælpsselskab – 2,3 mio. kr. beskattet som aktieindkomst 24-0083546

09

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over punktafgifter, told og grænsehandel

Landsskatterettens praksis om eget brug, hæftelse, skønsmæssig opkrævning og told ved indførsel

Version 1 Opdateret 28. maj 2026 10 afgørelser · 2012-2026

[Læs online](#)**INTRODUKTION**

Praksisoversigten samler Landsskatterettens afgørelser om punktafgifter (øl, vin, spiritus, tobak og chokolade), told og importmoms ved grænsehandel og indførsel. Materialet viser, hvad Landsskatteretten gentagne gange lægger vægt på i sonderingen mellem afgiftsfrit eget brug og afgiftspligtigt videresalg, ved skønsmæssig opkrævning efter opkrævningslovens § 5, stk. 2, og ved den objektive hæftelse for besidderen. Oversigten sætter samtidig nævnets linje i forhold til parallel domstolspraksis fra Højesteret og landsretterne om importmoms og punktafgiftsbøder.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten lægger afgørende vægt på, om de indførte mængder overstiger de vejledende mængder for eget brug (110 liter øl, 10 liter spiritus, 1 kg røgtobak); overskrides de væsentligt, vinder bevisbyrden, så borgeren skal godtgøre, at varerne er til eget brug.
- 02** Landsskatteretten accepterer ikke registreringer på et anonymt bonus- eller loyalitetskort som tilstrækkeligt bevis i sig selv, fordi kortet kan bruges af flere – men en forudbestilling med klagerens navn eller e-mail skaber en formodning for, at klageren har foretaget købet.
- 03** Landsskatteretten afviser skønsmæssig opkrævning baseret alene på ANPG-grænsepasseringer, når det ikke kan fastslås, hvem der førte bilen.
- 04** Landsskatteretten kræver, at erhvervsdrivende kan fremlægge følgesedler, kvitteringer eller fakturakopier; manglende dokumentation udløser skønsmæssig ansættelse efter opkrævningslovens § 5, stk. 2.
- 05** Hæftelsen er objektiv: den, der er i besiddelse af uberigtigede varer – også en chauffør – hæfter, uanset hvem der ejer varerne.
- 06** Ved indførsel fra tredjelande accepterer Landsskatteretten ikke, at en gave eller et personligt smykke er afgiftsfrit, når værdien overstiger rejsegodsgrænsen på 430 euro/3.250 kr.

07 Landsskatteretten kræver, at skønnet er forsigtigt og virkelighedsnært, og indrømmer et eget-brug-nedslag svarende til de vejledende mængder, selv når resten af varepartiet beskattes.

08 Importmoms kan afkræves i Danmark ved uregelmæssigheder i forsendelsen, men bortfalder, hvis det dokumenteres, at varerne faktisk er eksporteret ud af EU.

§ 1 Retsgrundlaget og Landsskatterettens prøvelse af afgifts- og toldsager

Punktafgifterne på øl og vin, spiritus, tobak og chokolade- og sukkervarer (samt emballage) pålægges varer ved deres overgang til forbrug her i landet. Ved grænsehandel – hvor en privatperson selv indfører varer, der allerede er beskattet i et andet EU-land – forfalder den danske afgift, hvis varerne transporteres hertil med henblik på *erhvervsmæssige formål*, herunder når omfanget og karakteren af indkøbet overstiger, hvad der medgår til den pågældendes eget brug, jf. [øl- og vinafgiftsloven § 6 a, stk. 1, nr. 1](#) og de tilsvarende bestemmelser i de øvrige afgiftslove. Told og importmoms ved indførsel fra tredjelande hviler på [toldloven § 10, stk. 1](#), [EU-toldkodeksen \(forordning \(EU\) nr. 952/2013\)](#) og [momsloven § 12, stk. 1](#).

Landsskatteretten er klageinstans for Skattestyrelsens og Toldstyrelsens afgørelser på området og prøver både retsanvendelsen og det udførte skøn fuldt ud. Nævnet kan stadfæste, nedsætte eller hjemvise – og gør det i praksis: opkrævningen stadfæstes ved manglende dokumentation ([j.nr. 22-0107256](#)), nedsættes når myndighedens skøn ikke er tilstrækkeligt underbygget ([j.nr. 24-0049633](#)), eller fastholdes for told ([j.nr. 22-0077239](#) og [j.nr. 25-0049280](#)). Den helt centrale skønshjemmel er [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#), der lader forvaltningen ansætte tilsvaret skønsmæssigt, når det ikke kan opgøres på grundlag af regnskaberne.

Toldlovens anvendelsesområde er efter etableringen af EU's indre marked i det væsentlige begrænset til varetrafikken mellem EU og tredjelande; ved indførsel fra andre EU-lande gælder punktafgiftslovenes egne regler. Oversigten behandler ikke energiafgifter ([energiafgifter](#)), registreringsafgift ([registreringsafgift](#)) eller momsfradragsret som selvstændigt emne ([moms-fortolkning](#)).

LOV

[Momsloven § 12, stk. 1](#)[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)[Toldloven § 10, stk. 1](#)[Øl- og vinafgiftsloven § 6a, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af toldopkrævning for Rolex-ur indført fra De Forenede Arabiske Emirater – strafferetlig påtaleopgivelse begrunder ikke tilbagebetaling	25.03.2026
	Landsskatteretten · Told og importmoms af guldsmykker fra Indien – bryllupsgave opfyldte ikke betingelserne for afgiftsfritagelse	05.02.2026
	Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	07.01.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift grundet manglende købsdokumentation på forretningsstedet	16.09.2025

§ 2 Sondringen mellem afgiftsfrit eget brug og afgiftspligtigt videresalg

Privatpersoner kan afgiftsfrit indføre varer til *eget brug* fra et andet EU-land, hvor varerne er erhvervet i beskattet stand, jf. [øl- og vinafgiftsloven § 11, stk. 2](#), [spiritusafgiftsloven § 15, stk. 3](#) og [tobaksafgiftsloven §](#)

29, stk. 2. Overstiger indkøbet derimod eget brug, forfalder afgiften som ved erhvervsmæssig indførsel efter øl- og vinafgiftsloven § 6 a, stk. 1, nr. 1 og tobaksafgiftsloven § 10 a, stk. 1, nr. 1. Ved vurderingen lægger Landsskatteretten – i overensstemmelse med cirkulationsdirektivet (direktiv 2008/118/EF, nu 2020/262) artikel 32 – vægt på den forretningsmæssige status, transportformen, dokumenterne, varernes art og navnlig mængden.

De vejledende mængder, der i kontrolperioderne svarede til direktivets minimumsmængder og til Skattestyrelsens juridiske vejledning afsnit E.A.1.4.3, er:

Vare	Vejledende mængde (EU, eget brug)
Spiritus	10 liter
Mellemklasseprodukter	20 liter
Vin	90 liter (heraf højst 60 l mousserende)
Øl	110 liter
Cigaretter	800 stk.
Røgtobak	1,0 kg

Landsskatteretten lægger afgørende vægt på, om denne mængde overskrides væsentligt, sammenholdt med transportformen. I **j.nr. 24-0049633** – hvor en personbil med trailer medbragte ca. 626 liter øl – formulerede nævnet vendepunktet for bevisbyrden ordret:

Da der er anvendt en transportform, som er egnet til at indføre en større mængde punktafgiftspligtige varer, og da de vejledende mængder, særligt for så vidt angår øl, er væsentligt overskredet, har klageren bevisbyrden for, at den indførte mængde afgiftspligtige varer, er til eget brug.

En udokumenteret forklaring om fest eller familiebrug løfter ikke denne bevisbyrde. I samme sag fandt retten, at en forklaring om en fødselsdagsfest ikke var "underbygget", og at der ikke var "objektiv konstaterbar dokumentation" for forbruget. Tilsvarende blev en chaufførs forklaring i **j.nr. 21-0087664** (29.042 liter øl over 53 ture) tilsidesat, fordi det var ubestridt, at varerne var til videresalg. Omvendt viser **j.nr. 21-0074645** og **j.nr. 21-0086336**, at enkeltindkøb på 216–522 liter øl klart oversteg eget brug og dermed udløste afgiftspligt, når købet kunne henføres til klageren.

LOV

Spiritusafgiftsloven § 15, stk. 3

Tobaksafgiftsloven § 10a, stk. 1

Tobaksafgiftsloven § 29, stk. 2

Øl- og vinafgiftsloven § 6a, stk. 1

Øl- og vinafgiftsloven § 11, stk. 2

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	07.01.2026
	Landsskatteretten · Hæftelse for ølafgift ved besiddelse af varer indkøbt i Tyskland til videresalg	29.07.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Delvis afgiftspligt for grænsehandlet øl baseret på forudbestillinger og loyalitetskort	20.06.2025
	Landsskatteretten · Afgiftsopkrævning på øl og spiritus fra Tyskland via loyalitetskort og spørgsmål om 'eget brug'	20.06.2025

§ 3 Hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved bonuskort, loyalitetskort og forudbestillinger

Skattestyrelsen baserer ofte opkrævningen på data fra grænsebutikker, hvor et personligt bonus- eller loyalitetskort er anvendt. Her har Landsskatteretten udviklet et klart vurderingsmønster, der adskiller, hvad kortdata kan og ikke kan bevise.

Kortregistreringer alene er ikke nok. Når kortet kan bruges uden pinkode eller legitimation og dermed kan anvendes af flere, finder Landsskatteretten, at registreringerne ikke i sig selv skaber en formodning for, at kortindehaveren har indkøbt og indført varerne. I både **j.nr. 21-0086336** og **j.nr. 21-0074645** stemte et flertal for, at Skattestyrelsen ikke havde løftet bevisbyrden for de "rene" kortkøb, og afgiften blev nedsat til 0 kr. for disse. Nævnet henviste til sin egen ledende praksis i **SKM2023.97.LSR**, hvorefter loyalitetskortregistreringer ikke har tilstrækkelig objektiv bevisværdi.

Forudbestillinger vender billedet. Hvor klagerens navn eller e-mail var registreret i forbindelse med en forudbestilling, fandt Landsskatteretten derimod, at der var skabt en formodning for, at klageren havde foretaget købet – og at klagerens forklaringer om udlån af kort og kørselsrapporter ikke afkræftede formodningen. Det var afgørende i begge sager og medførte stadfæstelse/hjemvisning for de forudbestilte mængder. En tilsvarende kobling opstod i **j.nr. 21-0086336**, hvor et registreret kortkøb på 142,56 liter samme dag som en fysisk grænsekontrol med 633 liter øl gjorde det godtgjort, at klageren havde indført varerne.

ANPG-data alene er ikke nok. Hvor opkrævningen bygger på automatisk nummerpladegenkendelse for tidligere grænsepasseringer, kræver Landsskatteretten, at det kan fastslås, hvem der førte bilen. I **j.nr. 24-0049633** afviste nævnet at beskatte fem yderligere passager:

Under hensyn til, at bilen ikke tilhører klageren, men hans daværende sambo, at klageren alene er blevet stoppet i én kontrol, og at man ikke kan se af billederne i ANPG-oplysningerne, hvem der var fører af bilen nogen af dagene, finder Landsskatteretten, at der ikke er skabt en formodning for, at klageren også har været fører af bilen i forbindelse med de yderligere 5 passager af grænsen.

Mønstret er dermed konsekvent: Landsskatteretten kræver en personhenførbare kobling (forudbestilling, fysisk kontrol, erkendelse), før en formodning opstår, og afviser ren statistisk eller anonym dokumentation som tilstrækkeligt grundlag.

LOV

Spiritusafgiftsloven § 33, stk. 9

Øl- og vinafgiftsloven § 11, stk. 2

Øl- og vinafgiftsloven § 27, stk. 9

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	07.01.2026
	Landsskatteretten · Afgiftsopkrævning på øl og spiritus fra Tyskland via loyalitetskort og spørgsmål om 'eget brug'	20.06.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Delvis afgiftspligt for grænsehandlet øl baseret på forudbestillinger og loyalitetskort	20.06.2025

§ 4 Skønsmæssig opkrævning og dokumentations- og beviskrav

Når tilsvaret ikke kan opgøres på grundlag af regnskaberne, kan afgiften ansættes skønsmæssigt efter **opkrævningsloven § 5, stk. 2** og de enkelte loves skønshjemler (**øl- og vinafgiftsloven § 31, stk. 1** og **tobaksafgiftsloven § 32, stk. 1**). For erhvervsdrivende er udløseren typisk en tilsidesat regnskabs- og opbevaringspligt. I **j.nr. 22-0107256** – en købmand uden registrering for afgifterne – stadfæstede

Landsskatteretten en skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift, fordi der ved kontrollen ikke kunne fremvises dokumentation for, at varerne var erhvervet i afgiftsberigtiget stand:

Der er lagt vægt på, at indehaveren ikke har fremlagt dokumentation for indkøbet af de pågældende flasker i overensstemmelse med bestemmelsen i Lov om afgift af spiritus m.m. § 20, stk. 7, hvorefter følgesedler, kvitteringer eller fakturakopier skal opbevares i forretningslokalet i mindst 3 måneder efter udstedelsesdagen.

Landsskatteretten kræver dermed, at den erhvervsdrivende kan fremlægge følgesedler, kvitteringer eller fakturakopier, jf. [spiritusafgiftsloven § 20, stk. 7](#) og [§ 20, stk. 8](#) samt [chokoladeafgiftsloven § 12](#), og at forklaringer om "manglende hukommelse", leverandørers nye systemer eller mulige indtastningsfejl ikke træder i stedet for dokumentation.

Samtidig stiller Landsskatteretten krav til selve skønnet: det skal være **forsigtigt og virkelighedsnært**. I j.nr. 22-0107256 blev opgørelsen efter emballagens nettovægt for bland selv-slik accepteret som netop dette. Og i **j.nr. 24-0049633** nedsatte nævnet – selv for den passage, der var dokumenteret ved fysisk kontrol – afgiften med et eget-brug-nedslag på 110 liter øl og 1 kg røgtobak svarende til de vejledende mængder, med udtrykkelig henvisning til Vestre Landsrets dom **SKM2013.52.VLR**. Skønnet skal altså afspejle, at en del af et stort vareparti kan være til eget brug.

LOV

[Chokoladeafgiftsloven § 12, stk. 5](#)[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)[Spiritusafgiftsloven § 20, stk. 7](#)[Tobaksafgiftsloven § 32, stk. 1](#)[Øl- og vinafgiftsloven § 31, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager 07.01.2026

Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift grundet manglende købsdokumentation på forretningsstedet 16.09.2025

§ 5 Objektiv hæftelse for besidderen og erhververen

For afgiftspligtige varer, der ikke er afgiftsberigtiget, og hvor der ikke er sket registrering eller stillet sikkerhed, hæfter både erhververen og den, der er i besiddelse af varerne, jf. [øl- og vinafgiftsloven § 27, stk. 9-](#), [spiritusafgiftsloven § 33, stk. 9](#), [tobaksafgiftsloven § 31, stk. 9](#) og [chokoladeafgiftsloven § 29, stk. 1-](#). Landsskatteretten fortolker hæftelsen som objektiv: den udløses af besiddelsen, ikke af ejerskabet.

Det fremgår tydeligst af **j.nr. 21-0087664**, hvor en chauffør gjorde gældende, at det var arbejdsgiveren, der ejede bilen og betalte for varerne. Det fritog ham ikke:

Da klageren har erkendt at have været i besiddelse af varerne registreret på [medlems]-kortet, samt oplyst, at der er tale om varer til videresalg... hæfter klageren for betalingen af afgifter efter øl- og vinafgiftsloven § 27, stk. 9.

Konklusionen er, at en transportør eller chauffør af uberigtigede punktafgiftspligtige varer påtager sig den fulde økonomiske risiko for afgiften, uanset hvem der ejer varerne. Samme hæftelsesgrundlag bar opkrævningen i **j.nr. 24-0049633** (føreren hæftede, fordi han var i besiddelse af øllen og tobakken ved kontrollen) og i **j.nr. 22-0107256** (butiksindehaveren hæftede for de uberigtigede varer i forretningen). Det skyldige beløb afkræves med 14 dages frist, jf. [opkrævningsloven § 9, stk. 1](#).

LOV

Chokoladeafgiftsloven § 29, stk. 1

Opkrævningsloven § 9, stk. 1

Spiritusafgiftsloven § 33, stk. 9

Tobaksafgiftsloven § 31, stk. 9

Øl- og vinafgiftsloven § 27, stk. 6, 9

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	07.01.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift grundet manglende købsdokumentation på forretningsstedet	16.09.2025
	Landsskatteretten · Hæftelse for ølafgift ved besiddelse af varer indkøbt i Tyskland til videresalg	29.07.2025

§ 6 Told og importmoms ved indførsel fra tredjelande – rejsegods, gaver og dokumentation

Ved indførsel fra tredjelande opkræves told og importmoms efter [toldloven § 10, stk. 1](#) og [momsloven § 12, stk. 1](#), og den rejsende har angivelsespligt efter [toldloven § 23, stk. 2](#). Rejsegodsfrigagelsen er væsentligt snævrere end ved EU-grænsehandel. Efter [bekendtgørelse om toldbehandling § 89](#) kan afgiftsfrit kun medbringes 200 cigaretter (eller 250 g røgtobak), 1 liter spiritus, 4 liter bordvin og 16 liter øl, og efter [§ 90](#) andre varer til en værdi af højst 430 euro (fly/skib) henholdsvis 300 euro (land). Værdien af den enkelte vare kan ikke opdeles, jf. [§ 93](#).

Landsskatteretten anvender beløbsgrænsen strengt. I [j.nr. 25-0049280](#) stadfæstede nævnet told (2,5 %) og importmoms (25 %) på i alt 19.295 kr. af et guldsmykkesæt på 101,86 g indført fra Indien. At smykkerne var en bryllupsgave fra klagerens mor og af personlig karakter, ændrede ikke resultatet: når værdien overstiger 3.250 kr. (430 euro), skal varerne angives og berigtiges, og smykker købt før tilflytningen skulle have været angivet som flyttegods senest 12 måneder efter flytningen.

Dokumentationskravet ved told er strengt. I [j.nr. 22-0077239](#) opkrævede Toldstyrelsen 35.227 kr. i told og moms af et Rolex-ur indført fra De Forenede Arabiske Emirater, fordi den fremlagte faktura efter myndighedens vurdering ikke kunne henføres til det konkrete ur. Landsskatteretten stadfæstede afslaget på genoptagelse og fastslog, at en strafferetlig påtaleopgivelse ikke i sig selv begrunder tilbagebetaling. Beslaglagte varer udleveres efter [toldloven § 83](#), når told, afgift og bøde er betalt, og told kan efteropkræves inden for fristerne i [toldloven § 73, stk. 2](#).

LOV

Momsloven § 12, stk. 1

Toldloven § 10, stk. 1

Toldloven § 23, stk. 2

Toldloven § 73, stk. 2

Toldloven § 83

PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af toldopkrævning for Rolex-ur indført fra De Forenede Arabiske Emirater – strafferetlig påtaleopgivelse begrunder ikke tilbagebetaling	25.03.2026
	Landsskatteretten · Told og importmoms af guldsmykker fra Indien – bryllupsgave opfyldte ikke betingelserne for afgiftsfritagelse	05.02.2026

§ 7 Klagebehandling, frister og ekstraordinær genoptagelse ved Landsskatteretten

En afgørelse fra Skattestyrelsen eller Toldstyrelsen kan påklages til Skatteankestyrelsen/Landsskatteretten inden for klagefristen på 3 måneder, og den samme frist gælder for indbringelse for domstolene. Landsskatteretten behandler sagen på grundlag af de oplysninger, der forelå for førsteinstansen: i

j.nr. 24-0049633 blev klagerens nye oplysninger om alibi for tre af grænsepasseringerne henvist til klagesagsbehandlingen, fordi de først kom frem efter Skattestyrelsens afgørelse – men de svækkede netop myndighedens skøn.

For ældre perioder afhænger opkrævningen af genoptagelsesfristerne i skatteforvaltningsloven. Den ordinære frist følger af [skatteforvaltningsloven § 31, stk. 1](#), mens ekstraordinær fastsættelse forudsætter mindst grov uagtsomhed efter [§ 32, stk. 1, nr. 3](#) og overholdelse af 6-måneders reaktionsfristen i [§ 32, stk. 2](#). I **j.nr. 21-0074645** fandt flertallet, at klageren havde handlet mindst groft uagtsomt ved ikke at betale afgift af usædvanligt store, forudbestilte mængder, og at varslet var sendt rettidigt fra kundskabstidspunktet – men kun for de forudbestilte køb. I **j.nr. 21-0086336** hjemviste nævnet desuden spørgsmålet om, hvorvidt de forudbestilte mængder oversteg eget brug, til fornyet behandling. På toldområdet viser **j.nr. 22-0077239**, at genoptagelse kræver nye, objektive oplysninger – ikke blot et ændret strafferetligt udfald.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 31, stk. 1, 2	Skatteforvaltningsloven § 32, stk. 1, 2	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af toldopkrævning for Rolex-ur indført fra De Forenede Arabiske Emirater – strafferetlig påtaleopgivelse begrunder ikke tilbagebetaling Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager Landsskatteretten · Landsskatteretten: Delvis afgiftspligt for grænsehandlet øl baseret på forudbestillinger og loyalitetskort Landsskatteretten · Afgiftsopkrævning på øl og spiritus fra Tyskland via loyalitetskort og spørgsmål om 'eget brug'		25.03.2026 07.01.2026 20.06.2025 20.06.2025

§ 8 Sammenhæng med domstolspraksis

Landsskatterettens linje skal ses i sammenhæng med domstolenes praksis, der dels bekræfter skønsmetoden, dels afgrænser importmomsen.

Importmoms ved uregelmæssigheder (Højesteret). I [Højesterets dom af 13. august 2014 \(sag 297/2011\)](#) blev en transportør afkrævet dansk importmoms, da en ekstern forsendelse (T1) ikke blev frembudt korrekt. Højesteret fastslog, at momspligten ved uregelmæssigheder, hvis sted ikke kan fastslås, falder i den medlemsstat, hvor varen blev henført under ordningen, jf. [momsloven § 12, stk. 1](#) og [§ 12, stk. 2](#), og at mulig dobbeltbetaling i et andet land ikke udgør en "særlig situation", der giver godtgørelse efter [§ 45, stk. 4](#). Dommen viser samtidig, at domstolene efter [skatteforvaltningsloven § 48](#) kan prøve forhold, som rekursinstansen reelt har taget stilling til.

Importmoms bortfalder ved dokumenteret eksport (landsret). I [Østre Landsrets dom af 6. februar 2025](#) fik et transportfirma tilbagebetalt 288.199 kr. i importmoms. Selvom der opstod toldskyld ved en procedurefejl i Hirtshals, kunne formodningen om forbrug i EU afkræftes:

Landsretten finder, at principperne i denne praksis fører til, at de danske skattemyndigheder i den foreliggende sag tilsvarende ikke er berettiget til at opkræve importmoms i medfør af Momsloven § 12, hvis det godtgøres, at det omhandlede gods blev udført fra EU til et tredjeland.

Landsretten lagde – med henvisning til EU-Domstolens dom i sag C-26/18 (Federal Express) – vægt på GPS-data, fragtdokumenter og bekræftelser fra Angola. Dommen understreger, at objektiv dokumentation kan afkræfte selv en formodning, der følger af toldskylden.

Punktafgiftsbøder (landsret). I [Landsrettens dom af 1. november 2012](#) blev en bøde for overtrædelse af punktafgiftslovgivningen i et 2.-gangstilfælde forhøjet til 30.000 kr. Landsretten anvendte forarbejdernes principper om en præventiv normalbøde (5.000 kr. i førstegangstilfælde) og absolut kumulation. Endelig bekræfter Vestre Landsrets domme **SKM2013.52.VLR** og **SKM2015.712.VLR** den metode, Landsskatteretten anvender ved grænsehandelsøl: et skønsmæssigt eget-brug-nedslag svarende til den vejledende mængde, mens resten beskattes.

LOV	Momsloven § 12, stk. 1, 2	Momsloven § 45, stk. 4	Skatteforvaltningsloven § 48, stk. 1
PRAKSIS	Højesteret · Opkrævning af importmoms ved uregelmæssigheder i forsendelsesproceduren (T1) og betingelser for godtgørelse 13.08.2014		
	Landsretten · Østre Landsret: Transportfirma vinder sag om tilbagebetaling af importmoms efter dokumenteret eksport til Angola 06.02.2025		
	Landsretten · Bødestraf forhøjet til 30.000 kr. efter anke i sag om punktafgifter 01.11.2012		

§ 9 Sammenfattende mønstre i Landsskatterettens praksis

Praksis tegner et konsistent billede af, hvordan Landsskatteretten afgør sager om punktafgifter, told og grænsehandel:

- **Mængde og formål styrer afgiftspligten.** Jo mere de vejledende mængder overskrides, og jo mere transportformen er egnet til større mængder, desto stærkere er formodningen for videresalg – og bevisbyrden for eget brug flytter til borgeren (**j.nr. 24-0049633**).
- **Beviset skal være personhenførbart.** Anonyme bonus-/loyalitetskort og rene ANPG-passager løfter ikke bevisbyrden alene; det gør en forudbestilling med navn/e-mail, en fysisk kontrol eller en erkendelse (**j.nr. 21-0086336** og **j.nr. 21-0074645**).
- **Dokumentation afgør skønssager.** Manglende følgesedler, kvitteringer og regnskab udløser skøn efter opkrævningslovens § 5, stk. 2, som dog skal være forsigtigt og virkelighedsnært (**j.nr. 22-0107256**).
- **Besidderen hæfter objektivt** – også chaufføren og butiksindehaveren (**j.nr. 21-0087664**).
- **Tredjelandindsførsel er snæver.** Gaver og personlige effekter er ikke afgiftsfrie, når værdien overstiger rejsegodsgrænsen (**j.nr. 25-0049280**), og importmoms kan kun undgås mod objektiv dokumentation for eksport ud af EU (**Østre Landsrets dom af 6. februar 2025**).

Bemærk, at en række af afgiftslovenes konfiskationsbestemmelser (øl- og vinafgiftsloven § 25 a, spiritusafgiftsloven § 31 a og tobaksafgiftsloven § 25 a) er ophævet med virkning fra 1. januar 2025, mens de centrale hæftelses- og skønshjemler (§ 27, stk. 9 m.fl. og opkrævningslovens § 5, stk. 2) er uændrede.

LOV	Opkrævningsloven § 5, stk. 2	Øl- og vinafgiftsloven § 11, stk. 2
	Øl- og vinafgiftsloven § 27, stk. 9	
PRAKSIS	Landsretten · Østre Landsret: Transportfirma vinder sag om tilbagebetaling af importmoms efter dokumenteret eksport til Angola Landsskatteretten · Told og importmoms af guldsmykker fra Indien – bryllupsgave opfyldte ikke betingelserne for afgiftsfritagelse Landsskatteretten · Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	06.02.2025 05.02.2026 07.01.2026

Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift grundet manglende købsdokumentation på forretningsstedet	16.09.2025
Landsskatteretten · Hæftelse for ølafgift ved besiddelse af varer indkøbt i Tyskland til videresalg	29.07.2025
Landsskatteretten · Afgiftsopkrævning på øl og spiritus fra Tyskland via loyalitetskort og spørgsmål om 'eget brug'	20.06.2025
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Delvis afgiftspligt for grænsehandlet øl baseret på forudbestillinger og loyalitetskort	20.06.2025

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Chokoladeafgiftsloven § 29	stk. 1	Momsloven § 12	stk. 1
Opkrævningsloven § 5	stk. 2	Skatteforvaltningsloven § 32	stk. 1
Toldloven § 23	stk. 2	Øl- og vinafgiftsloven § 11	stk. 2
Øl- og vinafgiftsloven § 27	stk. 9		

MATERIALE Citerede afgørelser

10 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

1

13.08.2014	Opkrævning af importmoms ved uregelmæssigheder i forsendelsesproceduren (T1) og betingelser for godtgørelse	297-2011
------------	---	----------

LANDSRETEN · ANKEINSTANS

2

06.02.2025	Østre Landsret: Transportfirma vinder sag om tilbagebetaling af importmoms efter dokumenteret eksport til Angola	10334-12146
01.11.2012	Bødestraf forhøjet til 30.000 kr. efter anke i sag om punktafgifter	6792-8158

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

7

25.03.2026	Afslag på genoptagelse af toldopkrævning for Rolex-ur indført fra De Forenede Arabiske Emirater – strafferetlig påtaleopgivelse begrunder ikke tilbagebetaling	22-0077239
05.02.2026	Told og importmoms af guldsmykker fra Indien – bryllupsgave opfyldte ikke betingelserne for afgiftsfritagelse	25-0049280
07.01.2026	Nedsættelse af øl- og tobaksafgift ved grænsehandel fra Tyskland – skønsmæssig opkrævning for 6 grænsepassager	24-0049633
16.09.2025	Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig opkrævning af chokolade- og spiritusafgift grundet manglende købsdokumentation på forretningsstedet	22-0107256
29.07.2025	Hæftelse for ølafgift ved besiddelse af varer indkøbt i Tyskland til videresalg	21-0087664
20.06.2025	Landsskatteretten: Delvis afgiftspligt for grænsehandlet øl baseret på forudbestillinger og loyalitetskort	21-0074645

20.06.2025	Afgiftsopkrævning på øl og spiritus fra Tyskland via loyalitetskort og spørgsmål om 'eget brug'	21-0086336
------------	---	------------

10

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over registreringsafgift af motorkøretøjer

Landsskatterettens prøvelse af afgiftspligtig værdi, leasingafgift, afgiftsfritagelser og hæftelse

Version 2 · Opdateret 7. sep. 2026 · 79 afgørelser · 2007-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Registreringsafgiften af motorkøretøjer er et af de mest sagsintensive afgiftsområder i dansk ret, og Landsskatteretten er klageinstans for langt hovedparten af Motorstyrelsens og Skattestyrelsens afgørelser på området. Praksis kredser om fire tilbagevendende spørgsmål: hvordan den afgiftspligtige værdi fastsættes for nye, brugte og parallelimporterede køretøjer, hvornår betingelserne for forholdsmæssig afgift ved leasing efter registreringsafgiftslovens § 3 b er opfyldt, hvornår en afgiftsfritagelse for mandskabsvogne, taxier og busser bortfalder ved privat anvendelse, og hvem der hæfter for afgiften efter § 20. Oversigten gennemgår Landsskatterettens egen praksis fra 2009 til 2026 sammenholdt med den parallelle domstolspraksis fra Højesteret, landsretterne og byretterne, som løbende korrigerer og bekræfter nævnets linje.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten kræver, at en leasingaftale er reel – det er ikke tilstrækkeligt, at aftalen formelt opfylder betingelserne; leasingaftalens indhold skal faktisk tilstræbes opfyldt, herunder ved dokumenteret betaling af førstegangsydelse og løbende ydelser.
- 02** Landsskatteretten afviser forholdsmæssig afgift, når den registrerede leasingperiode i Køretøjsregisteret ikke afspejler den kontraktfastsatte leasingperiode – allerede denne uoverensstemmelse udløser fuld afgift.
- 03** Landsskatteretten accepterer efter Højesterets dom i sag 79/2017, at uvæsentlige ændringer i en leasingaftale, der hverken har betydning for tilladelsen eller for afgiftsberegningen, ikke bringer tilladelsen til forholdsmæssig afgift til bortfald.
- 04** Landsskatteretten kræver, at den afgiftspligtige værdi af et nyt køretøj mindst indeholder 9 pct. samlet avance for importør og forhandler; kan salgsprisen ikke rumme denne avance, tilsidesættes den og afgiften beregnes af indkøbsprisen tillagt 9 pct. og moms eller af den anmeldte standardpris.
- 05** Landsskatteretten anser et køretøj under 4 år, der har kørt under 2.000 km, for nyt – også når det tidligere har været indregistreret i et andet EU-land – og brugtmomsordningen er da uden betydning for afgiftsgrundlaget.

- 06** Landsskatteretten lægger ved værdiansættelsen af brugte køretøjer afgørende vægt på toldsynsrapportens standvurdering og på annoncepriser fra forhandlere, ikke fra private sælgere, fordi den afgiftspligtige værdi skal afspejle en forhandlerpris inklusive avance.
- 07** Landsskatteretten fortolker afgiftsfritagelsen for mandskabsvogne restriktivt: kørsel mellem arbejdsplads og privat bopæl er privat personbefordring, medmindre afstanden er betydelig (anden by eller landsdel), og der opbevares materiel på bopælen.
- 08** Landsskatteretten anser ethvert privat ærinde i en afgiftsfritaget taxa eller bus – dagligvareindkøb, transport af privat gods, kørsel uden aktiveret taxameter – for at bryde kravet om udelukkende erhvervsmæssig anvendelse.
- 09** Landsskatteretten anvender hæftelsen efter registreringsafgiftslovens § 20, stk. 1, objektivt: ejeren hæfter uanset god tro, og kun undtagelsen om, at køretøjet er taget i brug uden at ejeren vidste eller burde vide det, kan frigøre.
- 10** Landsskatteretten kræver, at Skatteforvaltningen dokumenterer eller sandsynliggør, at en person er civilretlig eller efterfølgende ejer, før hæftelse efter § 20, stk. 4, kan gøres gældende – registrering som ejer i Køretøjsregisteret er ikke i sig selv tilstrækkeligt bevis.
- 11** Landsskatteretten afviser syn og skøn som bevismiddel i sager om registrering af køretøjer, jf. skatteforvaltningslovens § 47, stk. 1, nr. 3, og tillægger ikke en skønserklæring afgørende vægt, når vurderingstidspunktet ikke svarer til afgiftspligtens indtræden.
- 12** Landsskatteretten mangler kompetence til at prøve de rene værdiansættelsesskøn, der efter skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1, hører under motorankenævnene, medmindre sagen visiteres til Landsskatteretten efter § 35 b, stk. 4.

Retsgrundlaget og Landsskatterettens prøvelseskompetence i

§ 1 registreringsafgiftssager

Udgangspunktet er, at der svares afgift til statskassen af motorkøretøjer, der skal registreres i Køretøjsregisteret, og at afgiften betales ved første registrering her i landet, medmindre andet følger af loven, jf.

[Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 1](#). Afgiftssatserne findes i [§ 4](#) for personbiler og motorcykler og i [§ 5](#) for varebiler, mens [§ 2, stk. 1](#) indeholder den udtømmende liste over afgiftsfritagne køretøjstyper.

Beregningsgrundlaget fastlægges i [§ 8](#) og [§ 9](#) for nye køretøjer og i [§ 10](#) for brugte. Hæftelsen reguleres i [§ 20](#), og registrerede selvanmeldervirksomheder hæfter selvstændigt efter [§ 17, stk. 1](#).

Kompetencefordelingen mellem motorankenævn og Landsskatteret er central for at forstå, hvad Landsskatteretten faktisk prøver. Efter [Skatteforvaltningsloven § 7, stk. 1](#) afgør motorankenævnene klager over Skatteforvaltningens afgørelser om fastsættelse af den afgiftspligtige værdi af nye køretøjer efter registreringsafgiftslovens § 9, stk. 4, af brugte køretøjer efter § 4, stk. 6, § 5, stk. 7, og § 10, samt om eksportgodtgørelse efter § 7 b. Øvrige klager afgøres af Landsskatteretten, jf. [Skatteforvaltningsloven § 35 b, stk. 2](#), og skatteankeforvaltningen visiterer sagerne, jf. [§ 35 b, stk. 4](#).

Denne grænse er ikke teoretisk. I [10-00431](#) fastslog Landsskatteretten, at man vel kunne prøve, om SKAT havde *hjemmel* til at tilsidesætte fakturaen og foretage et skøn, men ikke selve den skønsmæssige ansættelse, fordi denne kompetence er henlagt til motorankenævnene. Omvendt prøvede retten i [24-0001165](#) både afgiftspligtens indtræden og selve handelsprisen – sidstnævnte netop i medfør af [Skatteforvaltningsloven § 35 b, stk. 1, 3. pkt.](#), fordi værdiansættelsen udsprang af samme forhold som den verserende klagesag. Når Landsskatteretten først har kompetencen, prøver den skønnet fuldt ud og korrigerer det gerne: i den nævnte sag blev handelsprisen nedsat fra Motorstyrelsens 241.000 kr. til 210.000 kr., og afgiften fra 138.319 kr. til 120.527 kr.

Et særkende ved området er, at **syn og skøn er afskåret**. Efter [Skatteforvaltningsloven § 47, stk. 1, nr. 3](#) kan der ikke afholdes syn og skøn i sager om registrering af køretøjer. I [24-0001165](#) havde selskabet fået byretten til at udmelde en skønsmænd, som satte den afgiftspligtige værdi til 90.000 kr., men Landsskatteretten tillagde ikke erklæringen afgørende vægt – dels fordi syn og skøn er afskåret, dels fordi skønsmændens vurderingstidspunkt (primo november 2023) ikke svarede til kontroltidspunktet den 15. september 2023.

Endelig bemærkes, at der pr. 30. december 2025 er vedtaget, men endnu ikke konsolideret, ændringer af [§ 5 b](#), som udskyder indfasningen af den fulde registreringsafgift for nulemissionsbiler og el-motorcykler med ét år, så satsen på 40 pct. videreføres til og med 2026 og fuld afgift først nås i 2036. Der er tillige vedtaget en ændring af [§ 2, stk. 1, nr. 7, litra a](#), hvorefter afgiftsfritagelsen for institutionsbusser ikke længere forudsætter, at de befordrede hjemmeboende er ældre.

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 17, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 20](#)[Skatteforvaltningsloven § 7, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 35b, stk. 1-4](#)[Skatteforvaltningsloven § 47, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris

20.02.2026

Landsskatteretten · Afgiftspligtig værdi af importeret motorcykel – skønsmæssig ansættelse

04.04.2011

§ 2 Afgiftspligtig værdi af nye og parallelimporterede køretøjer – mindsteavancen på 9 pct.

For nye køretøjer er den afgiftspligtige værdi køretøjets **almindelige pris ved salg til bruger her i landet** inklusive moms, men uden registreringsafgift, og der skal altid indregnes mindst 9 pct. i samlet avance for importør og forhandler, jf. [Registreringsafgiftsloven § 8, stk. 1](#). Værdien må ikke være lavere end den pris, der faktisk er betalt for køretøjet, og Skatteforvaltningen kan tilsidesætte transaktioner, hvor avance overflyttes eller omfaktureres, så den falder uden for afgiftsgrundlaget.

Landsskatterettens praksis om parallelimport hviler på et gennemgående mønster: **retten prøver, om den anmeldte pris kan rumme 9 pct.-avancen målt mod den faktiske indkøbspris**. Kan den ikke det, tilsidesættes anmeldelsen.

- I [10-00040](#) var en BMW 335i købt for 363.050 kr. og solgt for 770.000 kr. En avance på 9 pct. ville have forudsat en salgspris på 1.321.788 kr., og betingelserne for afgiftsberigtigelse på et lavere grundlag end den anmeldte standardpris var derfor ikke opfyldt. Værdien blev fastsat til den anmeldte standardpris efter § 9, stk. 2, 1. pkt.

- I [10-00064](#) forelå der ingen standardprisanmeldelse for en Mercedes-Benz købt for 762.880 kr. Afgiften blev derfor beregnet af indkøbsprisen tillagt minimumsavancen på 9 pct. og moms – ikke af den avance på 14 pct., som anmelderen havde anvendt. Kravet blev nedsat med 85.824 kr.
- Samme metode anvendtes i [11-0299437](#), hvor afgiften blev nedsat til 1.027.965 kr. beregnet af den dokumenterede indkøbspris på 60.535 EUR tillagt 9 pct.

Omvendt viser [10-01439](#), at Landsskatteretten **ikke** accepterer et skøn, når fakturaprisen faktisk er korrekt. SKATs egen undersøgelse via Økonomisk Kriminalitet bekræftede her, at en Harley-Davidson reelt var indkøbt for 9.500 £, og at engelske priser generelt lå lavere. Der var da ikke grundlag for skøn efter § 9, stk. 4, og afgiften blev nedsat fra 200.000 kr. til 154.833 kr.

Hvad der skal *medregnes* i værdien, følger af [§ 8, stk. 3](#): al udstyr, der leveres med køretøjet, medregnes, medmindre ekstraudstyret er anført særskilt og leveret af en dansk forhandler efter særskilt aftale uden montering hos fabrikant eller importør. I [08-02246](#) blev en betaling på 6.500 EUR, som klageren hævdede dækkede eftermonteret ekstraudstyr, anset for en ren prisdifference – retten lagde vægt på den tyske forhandlers indkøbspris, at beløbet var bogført som indtægt fra bilhandel, og at fakturaen intet anførte om ekstraudstyr. Tilsvarende fandt retten i [14-4312497](#), at et "handlingfee" til bilforhandlere for administrative leasingydelser, demobiler og lagerkapacitet hverken havde karakter af ekstraudstyr efter § 8, stk. 3, eller indeholdt det fornødne finansieringselement efter [§ 8, stk. 5](#), og derfor skulle medregnes.

Højesteret har bekræftet linjen. I [Sag 312/2012](#) – hvor en Mercedes-Benz CL 500 var afgiftsberigtiget på grundlag af en falsk tysk faktura – blev den korrekte afgiftspligtige værdi skønsmæssigt fastsat til 1.779.857 kr. mod den oprindeligt anmeldte, og efteropkrævningen på 1.250.653 kr. stadfæstet.

LOV	Registreringsafgiftsloven § 8, stk. 1, 3, 5	Registreringsafgiftsloven § 9, stk. 2, 4
PRAKSIS	Højesteret · Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil trods videresalg	26.06.2013
	Landsskatteretten · Afgiftspligtig værdi for leasingkøretøjer: Handlingsfee og administrative ydelser	25.11.2015
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgiftsberegning af importeret køretøj - fastsættelse af afgiftspligtig værdi	24.11.2015
	Landsskatteretten · Registreringsafgift: Fakturapris for parallelimporteret motorcykel skulle lægges til grund	27.05.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgiftsberegning ved parallelimport af bil - avanceberegning	05.04.2011
	Landsskatteretten · Værdiansættelse af parallelimporteret bil - Afgiftspligtig værdi fastsat på baggrund af anmeldt standardpris	16.12.2010
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift - Prisdifference på importeret bil	04.12.2009

§ 3 Nyt eller brugt køretøj: 2.000 km-grænsen og Tesla-sagerne om brugtmomsordningen

Sondringen mellem nyt og brugt køretøj er afgørende, fordi beregningsgrundlaget skifter fra [§ 8](#) til [§ 10](#). Grænsen er fastlagt administrativt i [Bekendtgørelse om registreringsafgift § 27](#):

Et køretøj, der er mindre end 4 år gammelt, anses for nyt, indtil det har kørt 2.000 km, medmindre køretøjet har været udsat for beskadigelser eller viser spor af slitage, som udelukker, at det kan sælges som nyt.

Landsskatteretten anvender grænsen konsekvent og uden hensyn til køretøjets alder eller tidligere anvendelse. En VW Passat med 9 km på tælleren blev anset for ny trods produktionsdato tre måneder tidligere, jf. [08-02246](#); en Harley-Davidson med 1.000 km var ny, jf. [13-0015346](#); og en BMW med ca. 1.000 km var ny i [11-0299437](#).

Tesla-sagerne fra marts 2026 udgør områdets aktuelle prøvesten. Tre parallelle afgørelser af 17. marts 2026 angik bilforhandleres import af Tesla Model Y fra Ungarn med 300-500 km på tælleren, som blev afgiftsberigtiget som brugte under brugtmomsordningen med det resultat, at registreringsafgiften blev beregnet til 0 kr.

Sag	Km-stand	Motorstyrelsens afgift	Udfald
25-0012640	300 km	70.922 kr.	Stadfæstet
25-0012643	300-500 km (0 km ved toldsyn)	70.922 kr.	Stadfæstet
25-0012652	500 km	32.126 kr.	Stadfæstet

Landsskatteretten formulerede i [25-0012643](#) præmissen sådan:

Landsskatteretten finder, at køretøjet skal anses som nyt, jf. bekendtgørelse om registreringsafgift § 27. Det forhold, at køretøjet tidligere har været indregistreret i Ungarn, ændrer ikke herpå, jf. SKM2025.352.BR.

Afgørelserne er samtidig et markant eksempel på **domstolsstyret praksisskifte inden for nævnet selv-**. Selskaberne påberåbte sig SKM2025.39.LSR, hvor Landsskatteretten i november 2024 havde fastslået, at et køretøj, der har været indregistreret i udlandet, ikke kan anses for nyt ved import, og at bekendtgørelsens § 27 ikke kan ændre herpå. Den afgørelse blev indbragt for domstolene, og byretten hjemviste den ved dom af 12. juni 2025 (SKM2025.352.BR) med tilslutning til Skatteministeriets synspunkt om, at tidligere udenlandsk indregistrering ikke i sig selv gør et køretøj brugt. Landsskatteretten fulgte umiddelbart byrettens linje.

Konsekvensen for momsen er, at brugtmomsordningen bliver irrelevant. Når køretøjet er nyt, fastsættes den afgiftspligtige værdi efter ordlyden i § 8, stk. 1, som den almindelige pris **indbefattet merværdiafgift** ved salg til bruger her i landet, og det er da uden betydning, om der er betalt udenlandsk moms. Køretøjerne var i øvrigt heller ikke brugte i momsretlig forstand, da kilometerstanden lå under 6.000 km, jf. [Momsloven § 11, stk. 7, nr. 1](#), jf. [§ 69, stk. 3](#). Samme 6.000 km-grænse afgjorde tidligere [12-0216714](#) om erhvervesmoms af en autocamper med 3.180 km – betalt tysk moms fritog ikke for dansk erhvervesmoms.

LOV

[Momsloven § 11, stk. 7](#)
[Momsloven § 69, stk. 3](#)
[Registreringsafgiftsloven § 8, stk. 1](#)
[Registreringsafgiftsloven § 10, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Registreringsafgift: Importeret Tesla Model Y (300 km) anses som nyt køretøj – brugtmomsordning afvist	17.03.2026
	Landsskatteretten · Registreringsafgift af importeret Tesla Model Y: Afvisning af brugtmomsordningen ved under 2.000 km	17.03.2026
	Landsskatteretten · Brugtmomsordning afvist ved afgiftsberigtigelse af Tesla Model Y importeret fra Ungarn – køretøj anses for nyt	17.03.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgiftsberegning af importeret køretøj - fastsættelse af afgiftspligtig værdi	24.11.2015
	Landsskatteretten · Værdiansættelse af parallelimporteret Harley Davidson som nyt køretøj	13.03.2014
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift - Prisdifference på importeret bil	04.12.2009

Brugte køretøjer: handelspris, nypris og de beviser Landsskatteretten lægger vægt på

For brugte køretøjer fastsættes den afgiftspligtige værdi til køretøjets almindelige pris inklusive moms, men uden registreringsafgift, **efter salg til bruger her i landet i den stand, hvori køretøjet skal registreres**, jf. [Registreringsafgiftsloven § 10, stk. 1](#). Brugte biler og motorcykler skal forevises en synsvirksomhed, hvis påtegning indgår i værdifastsættelsen, jf. [§ 10, stk. 3](#).

Landsskatterettens vurderingsmønster ved handelsprisfastsættelsen er stabilt. Retten lægger vægt på:

- **Toldsynsrapporten og dens standvurdering**, når den er udarbejdet tæt på anmeldelsestidspunktet. I [13-0108482](#) var en synsrapport fra 26. oktober 2011 med standen "middel" afgørende for at fastholde en handelspris på 100.000 kr. for en VW Passat fra 1999, uanset klagerens indsigelser om slidt motor og defekt gearkasse.
- **Annoncepriser fra forhandlere, ikke fra private**. Klagerens annonceeksempler i samme sag blev afvist, fordi de primært stammede fra private sælgere og derfor ikke indeholdt forhandleravance. Den afgiftspligtige værdi skal netop afspejle en forhandlerpris.
- **Konkret udvalgte sammenlignelige annoncer**. I [24-0001165](#) gennemgik retten Motorstyrelsens fem annoncer for sammenlignelige Iveco Daily-mandskabsvogne og lagde navnlig vægt på én bestemt annonce, hvilket førte til nedsættelse af handelsprisen fra 241.000 kr. til 210.000 kr.
- **Standen på registreringstidspunktet**, ikke på et senere eller tidligere tidspunkt. I [21-0026738](#) blev en VOLVO XC60 toldsynet i standen "under middel", men fremstod ved Motorstyrelsens besigtigelse i "middel" stand efter klargøring; retten fastslog, at værdifastsættelsen sker ud fra standen på registreringstidspunktet.

En særlig gruppe angår **nyprisen** for brugte importerede køretøjer. Efter [§ 10, stk. 2](#) kan den afgiftspligtige værdi for brugte køretøjer, der er 5 år eller ældre, ikke overstige køretøjets oprindelige pris som nyt, og er prisen som nyt ukendt, fastsættes den skønsmæssigt. I [18-0001071](#) gjorde et selskab gældende, at nyprisen for en tidligere italiensk udlejningsbil skulle fastsættes til flådeprisen på 343.990 kr. frem for den danske standardpris på 500.000 kr. Landsskatteretten afviste dette med henvisning til Højesterets dom U.2014.2755.H:

Ved skønnet lægges alene køretøjets tilsvarende mærke og model til grund – ikke dets anvendelse.

Det er således uden betydning, at køretøjet havde været udlejningsbil; nyprisen kan skønsmæssigt fastsættes til den anmeldte standardpris med tilhørende ekstraudstyr, når selskabet ikke godtgør, at en lavere pris indeholder de elementer, § 8 kræver.

Vestre Landsret har i 2025 nuanceret myndighedernes skønstudøvelse. I [BS-47634/2022-VLR](#) om nyprisen for en Mercedes-Benz C 220 d efter [§ 4, stk. 6](#) fastslog landsretten:

Nyprisen skal fastsættes skønsmæssigt og så tæt som muligt på den pris, der må anses for markedsdannende for det pågældende køretøj ved salg på detailmarkedet på det tidspunkt, da køretøjet var nyt.

Importørernes anmeldte standardpriser kan principielt danne udgangspunkt for skønnet, og landsretten forkastede dermed synspunktet om, at den historiske leasingpris altid er bindende. Men konkret blev sagen **hjemvist**, fordi Skatteministeriet ikke havde fremlagt underlag for niveaulistens priser, og fordi bevisførelsen

afslørede dubletteringer af udstyr (følge og audioanlæg) i beregningen. Afgørelsen viser, at myndighedernes standardprisbaserede skøn kan angribes med konkret dokumentation for beregningsfejl.

Andre værdiansættelsesspørgsmål: For genopbyggede totalskadede køretøjer nedsatte Landsskatteretten i [22-0053910](#) afgiften fra 159.136 kr. til 80.000 kr. svarende til køretøjets fastsatte handelspris. Og allerede Østre Landsret havde i [BS-3387/2005-OLR](#) godkendt, at der indregnes forhandleravance i afgiftsgrundlaget for en brugt bil indført som flyttegods, uden at dette stred mod EU-retten.

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 4, stk. 6](#)[Registreringsafgiftsloven § 8, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 10, stk. 1-3](#)

PRAKSIS	Landsretten · Hjemvisning af afgiftsberegning for Mercedes-Benz C 220 d: Tvist om nypris-fastsættelse mellem leasingpriser og standardpriser	26.09.2025
	Landsretten · Værdiansættelse af brugtbil ved import: Spørgsmål om forhandleravance og EU-retlige principper i registreringsafgiften	05.02.2007
	Landsskatteretten · Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris	20.02.2026
	Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for bilforhandler ved underbetalt registreringsafgift: Fortolkning af objektivitet og anvendelse af ekstern selvanmelder	22.09.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten nedsætter registreringsafgift for genopbygget totalskadedt køretøj	28.05.2025
	Landsskatteretten · Fastsættelse af afgiftspligtig værdi for brugt importeret udlejningskøretøj	10.02.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skøn over handelspris for importeret bil	05.07.2013

§ 5 Forholdsmæssig afgift ved leasing: de formelle betingelser i § 3 b

Efter [Registreringsafgiftsloven § 3 b, stk. 1](#) kan Skatteforvaltningen efter ansøgning tillade, at afgiften af registreringspligtige leasingkøretøjer betales forholdsmæssigt, når køretøjet tilhører en virksomhed og i en tidsbegrænset periode **i henhold til en skriftlig aftale** leases til en herboende person. Afgiften opkræves for hele den kontraktfastsatte leasingperiodes varighed, jf. [§ 3 b, stk. 2](#), og aftalen skal indeholde de ti oplysningstyper, der er opregnet i [§ 3 b, stk. 12](#) – herunder leasingydelsens størrelse (nr. 5) og beskrivelse af andre aftaler af betydning for den økonomiske afvikling (nr. 10). Virksomheder med selvanmeldertilladelse efter [§ 3 b, stk. 14](#) kan angive afgiften uden særskilt tilladelse, men kun for køretøjer leaset på vilkår, der er **identiske** med en forhåndsgodkendt standardleasingaftale. Detailbetingelserne er udfyldt i [leasingbekendtgørelsen § 5](#), hvorefter leasinggiver skal drive erhvervsmæssig leasingvirksomhed, være ejer af køretøjet, og der skal foreligge **en reel leasingaftale**.

Landsskatteretten anlægger en streng, formel prøvelse af disse betingelser, og selv rene registreringsfejl udløser fuld afgift:

- **Registreret periode skal svare til kontraktperioden.** I [23-0079782](#) var en luksusbil leaset i fem måneder, men kun registreret i én måned, hvorefter køretøjet blev afmeldt ni dage senere. Retten fastslog, at afgiften efter § 3 b, stk. 2, 3. pkt., opkræves for hele den kontraktfastsatte periode, og at de registrerede forhold ikke afspejlede kontrakten: *"Allerede af denne grund"* var betingelserne ikke opfyldt, og yderligere 2.184.387 kr. blev opkrævet. Klagerens anbringender om manglende hjemmel til at forbyde stilstandsperioder, om samlet overskud på aftalen og om proportionalitet kunne ikke føre til andet resultat.
-

Afgiftsperioden må ikke være forskudt i forhold til leasingperioden. I [22-0006797](#) var afgiftsperioden for en Ferrari anmeldt fra 17. april til 16. august 2020, mens leasingperioden løb fra 1. maj til 31. august. Et flertal fandt betingelserne ubrudt, fordi afgiftsperioden startede før leasingperioden, og pålagde fuld afgift på 2.421.413 kr. – dog med hjemvisning af værdiansættelsen. Et mindretal dissenterede.

- **Der skal foreligge en skriftlig aftale allerede ved registreringen.** I [24-0013989](#) stadfæstede Landsskatteretten fuld afgift på 672.122 kr. for en Mercedes SL63 AMG udelukkende på dette formelle grundlag – og altså på et *andet* grundlag end Motorstyrelsens oprindelige begrundelse om manglende realitet.
- **Nummerpladerne skal afleveres rettidigt ved afgiftsperiodens udløb**, jf. [§ 3 b, stk. 10](#). Fristoverskridelser udløste fuld afgift i [24-0013763](#) (142.651 kr.) og i [24-0013985](#) (505.753 kr.), hvor fristoverskridelsen blev tilskrevet leasinggiverens egne forhold. Undtagelsen i stk. 10, 5. pkt., gælder alene, hvor leasingvirksomheden på grund af leasingtagers forhold ikke kan skaffe sig fysisk rådighed over nummerpladerne.

Af beslægtet betydning er [16-1213056](#), hvor Landsskatteretten korrigerede SKATs metode ved genberegning efter satsnedsættelsen fra 180 til 150 pct. Retten fastslog, at der for [§ 3 b-køretøjer](#) **nødvendigtvis skal ske en periodisering** af afgiften efter det faktiske antal måneder, køretøjerne havde været indregistreret, og nedsatte tilbagebetalingskravet fra 512.330 kr. til 72.260 kr.

LOV	Registreringsafgiftsloven § 3b, stk. 1, 2, 10, 12, 14	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Forholdsmæssig registreringsafgift nægtet – leasingkontrakt for fem måneder kun registreret for én måned i Køretøjsregisteret	23.02.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster fuld registreringsafgift for leasingkøretøj grundet manglende skriftlig aftale ved registreringstidspunktet	28.05.2025
	Landsskatteretten · Krav om fuld registreringsafgift ved manglende rettidig afmelding af leasingkøretøj	28.05.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster krav om fuld registreringsafgift ved for sen afmelding af leasingkøretøj	28.05.2025
	Landsskatteretten · Journalnr. 22-0006797: Krav om fuld registreringsafgift ved manglende overensstemmelse mellem leasing- og afgiftsperiode	10.12.2024
	Landsskatteretten · Genberegning af forholdsmæssig registreringsafgift for leasingkøretøjer ved nedsættelse af afgiftssatsen fra 180 til 150 pct.	13.03.2019

§ 6 Realitetskravet – hvornår er en leasingaftale reel, og hvornår er den proforma?

Ud over de formelle betingelser prøver Landsskatteretten selvstændigt, om leasingforholdet er **reelt**. Kravet følger af [leasingbekendtgørelsen § 5, nr. 3](#), og vurderingen foretages efter en **samlet vurdering** af sagens oplysninger, jf. Højesterets dom U.2020.78 H.

Den hidtil største sag er [23-0054022](#) fra marts 2026. Et leasingselskab med storkundeaftale havde afgiftsberigtiget 79 køretøjer forholdsmæssigt i 2020. En momskontrol afslørede, at de aftalte førstegangsydelser ikke var indgået på selskabets bankkonto, og Skattestyrelsens rentabilitetsberegninger viste forrentninger mellem **-28,82 pct. og 2,93 pct. p.a.** Landsskatteretten formulerede kernen:

For at leasingaftalen kan anses for værende reel, er det et krav, at leasingaftalens indhold faktisk tilstræbes opfyldt.

Retten lagde afgørende vægt på, at selskabet ikke fremlagde **nogen dokumentation** for betaling af førstegangsydelser eller løbende ydelser, trods udtrykkelig anmodning; at der ikke forelå oplysninger om undskyldende omstændigheder som leasingtagers betalingsvanskeligheder; og at forklaringerne om modregning var udokumenterede. Afgiftspligten blev stadfæstet for 77 køretøjer, og kravet nedsat med 964.784 kr. til 20.911.154 kr., alene fordi to køretøjer allerede var opkrævet fuld afgift i tidligere afgørelser.

Bevisbyrdefordelingen er dermed klar: når Skatteforvaltningen har påvist objektive indicier mod realiteten – manglende betalingsspor, negativ forrentning, interesseforbundne parter – påhviler det leasingselskabet at dokumentere det modsatte. I [23-0079782](#) fremhævede Motorstyrelsen, at der stilles skærpede krav til markedsmæssige vilkår, når leasingtager via et mellemliggende selskab har bestemmende indflydelse i leasingselskabet.

Proforma-sagerne udgør den skarpe ende:

Sag	Køretøj	Afgørende omstændighed	Afgift
18-0007061	BMW	Klageren reelt ejer; leasingaftalen proforma	186.303 kr.
19-0089156	BMW 645 Ci	Overtagelse mod 50.000 kr. til tidligere leasingtager; reelt køb	147.663 kr.
21-0047933	Audi R8	Ejerskabet aldrig reelt overgået til leasingselskabet	798.407 kr.

I alle tre sager hæftede den pågældende solidarisk efter [§ 20, stk. 5](#), fordi vedkommende brugte køretøjet med viden om, at den korrekte afgift ikke var betalt.

Højesteret har bekræftet linjen. I [BS-4067/2019-HJR](#) om en Toyota Supra tiltrådte Højesteret Østre Landsrets vurdering af, at de faktiske omstændigheder ikke understøttede et reelt leasingforhold – selskabet havde bogført køretøjet som et køb, brugeren havde aldrig rykket for betaling, og han indtog modsatrettede standpunkter i en sideløbende konkurssag. Forholdsmæssig afgift efter § 3 b forudsætter en reel overdragelse af brugsretten under forbehold af ejendomsretten hos leasinggiveren.

LOV	Registreringsafgiftsloven § 3b, stk. 1, 12	Registreringsafgiftsloven § 17, stk. 1
	Registreringsafgiftsloven § 20, stk. 5	
PRAKSIS	Højesteret · Hæftelse for fuld registreringsafgift ved underkendelse af leasingarrangement som proforma	17.10.2019
	Landsskatteretten · Fuld registreringsafgift for 77 leasingkøretøjer ved manglende betaling af førstegangsydelser og løbende ydelser	10.03.2026
	Landsskatteretten · Forholdsmæssig registreringsafgift nægtet – leasingkontrakt for fem måneder kun registreret for én måned i Køretøjsregisteret	23.02.2026
	Landsskatteretten · Manglende reel leasing: Fuld registreringsafgift pålagt direktør	12.06.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Fuld registreringsafgift ved fiktiv leasingaftale	05.01.2023
	Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for registreringsafgift vedrørende leasingaftale – Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse	07.04.2022

§ 7 Uvæsentlige ændringer i leasingaftalen – Højesterets proportionalitetslinje og dens gennemslag i nævnet

Den mest indflydelsesrige korrektion af myndighedernes praksis kom fra Højesteret. I [Sag 79/2017](#) var en leasingaftale efter SKATs tilladelse ændret på uvæsentlige punkter – blandt andet var den garanterede restværdi forhøjet fra 149.668 kr. til 186.674,64 kr. – uden at ændringerne blev forelagt SKAT. Efter dagældende § 3 b, stk. 6, 1. pkt. (nu [§ 3 b, stk. 8, 1. pkt.](#)) skulle nummerpladerne afleveres, hvis leasingkontrakten "ændres eller afbrydes". Højesteret afviste, at enhver ændring udløser bortfald:

Efter almindelige forvaltningsretlige grundsætninger er der ikke grundlag for at anse en gyldig, begunstigende forvaltningsakt for bortfaldet som følge af ændrede forhold, hvis disse forhold ikke har betydning for, om forvaltningsakten ville være blevet meddelt.

Højesteret finder på den anførte baggrund, at bestemmelsen i § 3 b, stk. 6, 1. pkt., i den dagældende registreringsafgiftslov ikke giver fornøden hjemmel til – i strid med almindelige forvaltningsretlige grundsætninger – at anse en tilladelse til forholdsmæssig registreringsafgift for bortfaldet som følge af ikke godkendte ændringer i leasingaftalen, når der er tale om ændringer, som er uden betydning for tilladelsen, herunder afgiftsberegningen.

Dommen – offentliggjort som SKM2018.77.HR – slog igennem i Landsskatterettens praksis med det samme. I [16-1828431](#) havde SKAT opkrævet 915.446 kr. i fuld afgift for seks leasingkøretøjer under en storkundeaftale på grund af fire typer afvigelse. Landsskatteretten nedsatte kravet til **0 kr.** og prøvede hver afvigelse for sig:

- Tilføjelser om leasingtagers anvisningspligt og køretøjets restværdi gav ikke anledning til at anfægte aftalernes realitet og var uden betydning for afgiftsberegningen.
- Anvendelsen af ABL 95, 3. udgave, i stedet for den forhåndsgodkendte udgave var ligeledes uden betydning.
- En regulering af den månedlige leasingydelse som følge af SKATs egen værdiansættelse var uden betydning.
- Gensidigt aftalt førtidigt ophør er tilladt efter almindelige aftaleretlige principper; § 3 b's regler regulerer konsekvenserne af en afbrydelse – afmelding og efterregulering – men begrænser ikke parternes adgang til at ophæve aftalen i enighed.

Samme resultat nåede retten i [17-0990761](#), hvor et krav på 9.516.717 kr. for 34 køretøjer blev nedsat til 0 kr., fordi afvigelserne hverken havde betydning for tilladelsen eller for afgiftsberegningen, og der ikke var grundlag for at anse aftalerne for ikke-reelle.

Lovgiver har efterfølgende kodificeret linjen. Ved ændringslov af 20. november 2019 blev der indsat en opsamlingsbestemmelse – nu [§ 3 b, stk. 8, nr. 5](#) – hvorefter "en ændring, som er uden betydning for opnåelse af tilladelse efter stk. 1" kan foretages uden fornyet godkendelse. Af change summary til bestemmelsen fremgår udtrykkeligt, at den blev indsat "i overensstemmelse med Højesterets dom". Samtidig blev standardformularordningen nyaffattet, så konsekvenserne ved uberettigede ændringer i stedet fremgår af [§ 3 b, stk. 11](#): ændres aftalen i andre end de opregnede tilfælde, og anvendes køretøjet alligevel, forfalder den fulde afgift fra ændringstidspunktet.

Grænsen for Højesterets linje trækkes i sager om formelle registreringsforhold. I [23-0079782](#) påberåbte klageren sig netop SKM2018.77.HR og proportionalitetsprincippet mod et krav på 2.184.387 kr., men Landsskatteretten fastholdt, at anbringendet ikke kunne føre til et andet resultat, når den registrerede periode slet ikke afspejlede kontraktperioden. Uvæsentlighedsundtagelsen gælder ændringer *i aftalen* – ikke fejl i selve afgiftsangivelsen.

Højesteret · Bortfald af tilladelse til forholdsmæssig registreringsafgift ved uvæsentlige ændringer i leasingaftaler	19.12.2017
Landsskatteretten · Forholdsmæssig registreringsafgift nægtet – leasingkontrakt for fem måneder kun registreret for én måned i Køretøjsregisteret	23.02.2026
Landsskatteretten · Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om fuld registreringsafgift ved leasing	20.09.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om opkrævning af fuld registreringsafgift ved leasing	15.12.2020

§ 8 Mandskabsvogne: hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved privat personbefordring

Mandskabsvogne er fritaget for afgift efter [Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, nr. 9](#), hvis køretøjet **utvivlsomt er konstrueret og særligt indrettet** til befordring af mandskab og materiel, personkabinen rummer mindst fire personer med mindst ét sæde bag forsæderne, kabinen er adskilt fra varerummet, som har større flademål, og køretøjet er påmalet virksomhedens navn. Køretøjet må kun anvendes til transport til og fra virksomhedens arbejdspladser af materiel, værktøj og materialer samt af personer, der arbejder i ejerens eller brugerens virksomhed – og **må ikke benyttes til privat personbefordring**. Brydes betingelserne, afgiftsberigtiges køretøjet efter [§ 2, stk. 3](#), jf. [§ 4](#).

Landsskatteretten anvender lovbemærkningerne fra lovforslag nr. 39 af 31. oktober 1996 som fortolkningsnøgle. Kørsel mellem arbejdsplads og privat bopæl er som udgangspunkt privat personbefordring, men kan undtagelsesvis anses for erhvervsmæssig, hvis der er **betydelig afstand** (anden by eller landsdel) mellem bopæl og virksomhedens adresse, og hvis der på privatadressen er et **mindre lager af materiel eller materialer**. Begge betingelser prøves konkret.

De faktiske forhold, der gentagne gange afgør udfaldet:

- **Afstanden mellem virksomhed og bopæl.** I [24-0001165](#) var afstanden 1,5 km i samme by – ikke betydelig – og der forelå ingen oplysninger om materiel på bopælen. I [22-0086828](#) blev daglig befordring af medarbejdere mellem bopæle og skiftende arbejdspladser anset for privat, netop fordi afstanden ikke var betydelig, der var intet lager på bopælene, og kørslen ikke skete i selskabets interesse.
- **Private indkøb i køretøjet.** Øl og vaskemiddel i [20-0090756](#), aftensmad efter endt arbejdsdag i [22-0098984](#), og dagligvarer i [24-0001165](#), hvor retten udtrykkeligt afviste, at indkøbene kunne betragtes som mad til fortæring i arbejdstiden.
- **Transport af personer, der ikke er ansat i ejerens eller brugerens virksomhed.** I [14-0262967](#) kunne medarbejdere i et *søsterselskab* ikke anses for ansat i ejerselskabet efter lovens ordlyd; kørslen til den dansk-tyske grænse, hvorfra de kørte hjem til Slovakiet og Tjekkiet efter seks ugers ferie, havde ikke erhvervsmæssigt formål. Tilsvarende i [20-0005281](#), hvor kørslen skete i et fælles interessentskabs ærinde og ikke angik klagerens kerneopgave, og i [23-0047046](#), hvor køretøjet transporterede en ikke-ansat person og tredjemands materialer.
- **Andre private ærinder.** Kørsel med ægtefælle og dagligvareindkøb i [20-0092985](#) og kørsel af en medarbejders datter i skole i [23-0061820](#).
- **Køretøjets indretning.** I [15-1376101](#) var sæderækken bag forsæderne erstattet af en krydsfinerkasse med opredt madras, dyne og pude; køretøjet var dermed ikke længere utvivlsomt konstrueret til befordring af mandskab og materiel. Et flertal fandt tillige, at betingelserne i [§ 5, stk. 1](#) for varebilsafgift ikke var opfyldt,

mens et mindretal ville have afgiftsberigtiget som varevogn. I [24-0001165](#) medførte passagersæder og seler bag førersædet, at køretøjet ikke var utvivlsomt indrettet til godstransport, jf. [§ 5, stk. 1, nr. 2](#).

Bevisbyrden ligger dog hos myndigheden. Det klareste eksempel er [10-00186](#), hvor en Ford F 250 blev standset kl. 21:30 på vej til en kiosk. Landsskatteretten ændrede SKATs afgørelse og fandt, at det fremlagte materiale hverken godtgjorde eller skabte en konkret formodning om privat anvendelse: det er normalt for en håndværker at arbejde sent om sommeren, en tredjemands erklæring bekræftede besigtigelsesopgaven, og standsningsstedet sandsynliggjorde ikke, at føreren var på vej til sit eget sommerhus. Retten kritiserede udtrykkeligt, at SKAT ikke havde sikret en utvetydig forklaring fra føreren eller kontrolleret påstanden om besigtigelsen. Tilsvarende blev afgiften nedsat til 0 kr. i [10-00768](#), hvor to sammenklappede sæder blot lå opbevaret i en varebils varerum uden konstruktive ændringer.

Omvendt løftes bevisbyrden ikke af efterrationaliseringer. I [24-0001165](#) anførte selskabet en mundtlig vagtordning, fremlagde GPS-data og gjorde gældende, at politiets afhøring af den rumænske fører burde have været tolkebistået – uden at det ændrede resultatet.

LOV	Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, 3	Registreringsafgiftsloven § 4
	Registreringsafgiftsloven § 5, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris	20.02.2026
	Landsskatteretten · Registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel – registreret bruger hæfter for ansattes uretmæssige brug	17.12.2025
	Landsskatteretten · Kørsel i mandskabsvogn mellem hjem og arbejde anset for privat kørsel – Registreringsafgift opkrævet	24.06.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	01.04.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	18.12.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	07.11.2024
	Landsskatteretten · Afgiftspligt for mandskabsvogn – privat kørsel og transport af uvedkommende	06.09.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til uvedkommende formål	05.06.2024
	Landsskatteretten · Afgiftspligt for mandskabsvogn efter privat anvendelse: Landsskatterettens afgørelse i sag om registreringsafgift	18.04.2023
	Landsskatteretten · Afgiftspligt for mandskabsvogn efter privat kørsel	13.09.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Yderligere registreringsafgift for ombygget mandskabsvogn	21.12.2017
	Landsskatteretten · Afkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn - anvendelse i strid med reglerne	15.12.2016
	Landsskatteretten · Afgiftsfritagelse for mandskabsvogn – privat anvendelse?	25.07.2011
	Landsskatteretten · Ophævelse af krav om registreringsafgift trods sæder i varebils varerum	14.06.2011

§ 9 Taxier, busser og andre fritagne køretøjer – kravet om udelukkende erhvervsmæssig anvendelse

Personbiler med tilladelse til erhvervsmæssig persontransport er fritaget for afgift, hvis de **udelukkende anvendes hertil**, jf. [Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, nr. 6](#), og tilsvarende gælder busser med tilladelse efter

buskørselsloven, jf. [§ 2, stk. 1, nr. 5](#). Landsskatteretten fortolker "udelukkende" restriktivt, og enhver kørsel uden tilstrækkelig direkte og nødvendig sammenhæng med den erhvervmæssige persontransport bryder fritagelsen.

Praksis viser et ensartet mønster:

Sag	Faktum	Afgift
21-0008748	Direktør kørte med ikke-betalende passager uden for kontraktperiodens lukketid	198.870 kr.
22-0070149	Ansæt chauffør brugte bilen til private indkøb og hjemtransport af dagligvarer	103.761 kr.
22-0052506	Taxa standset af politiet under privat anvendelse	142.546 kr.
23-0100421	Taxameter ikke aktiveret under kørslen	254.185 kr.
21-0083029	Kørsel af person uden chaufførkort	76.453 kr.
21-0058722	Bus anvendt til transport af privat gods og privat passager	97.850 kr.

I [22-0070149](#) formulerede retten den fortolkningsstandard, den anvender: kørslen skal have en **tilstrækkelig direkte og nødvendig sammenhæng** med den erhvervmæssige persontransport, og undtagelsesbestemmelsen skal fortolkes restriktivt. [21-0083029](#) viser rækkevidden: kørsel uden chaufførkort er privat personbefordring **uanset formålet**, fordi kørslen da ikke lovligt kan udgøre erhvervmæssig persontransport efter taxiloven.

I [25-0011680](#) fastholdt Landsskatteretten et afslag på genoptagelse af en opkrævning på 158.849 kr., fordi selskabet ikke fremlagde nye faktiske eller retlige oplysninger – og fremhævede, at skiftende forklaringer efter kontrollen ikke i sig selv udgør nye oplysninger.

Også de øvrige fritagelser fortolkes snævert. Køretøjer til brandslukning og redning er kun fritaget efter [§ 2, stk. 1, nr. 3](#), hvis de **udelukkende** anvendes ved udrykning; i [18-0001453](#) kunne to liftbusser til undervisning i udrykningskørsel ikke fritages, selv om de var stillet til rådighed for beredskabskommissionerne ved katastrofer. Og for institutionsbusser fastslog retten i [10-01465](#), at et pleje- og behandlingskriterium fortsat skal anvendes ved fortolkningen af "lignende institutioner", jf. Højesterets dom SKM2006.651.HR – en fortolkning som klageren ikke kunne fravige med henvisning til forventningsprincippet, netop fordi Højesteret havde fastlagt begrebet.

Af beslægtet interesse er autocamper-praksis, hvor domstolene har håndhævet betingelserne i [§ 5 a](#) strafferetligt. I [SS-284/2013-LYN](#) blev en bilejer dømt for groft uagtsom overtrædelse af [§ 27, stk. 1, nr. 4](#) for at have kørt i en autocamper uden det påkrævede campingudstyr, hvorved statskassen blev unddraget 175.430 kr., og Østre Landsret stadfæstede i [SS-1668/2013-OLR](#).

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, 3](#)
[Registreringsafgiftsloven § 5a](#)
[Registreringsafgiftsloven § 27, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsretten · Dom om uretmæssig afgiftsberigtigelse af autocamper	29.01.2014
	Byretten · Bødestraf for overtrædelse af registreringsafgiftsloven ved kørsel i autocamper uden påkrævet udstyr	06.05.2013
	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af registreringsafgift for taxa – privat kørsel efter vagtophør	16.03.2026

Landsskatteretten · Registreringsafgift på 254.185 kr. for taxa brugt til privat personbefordring – taxameter ikke aktiveret	22.01.2026
Landsskatteretten · Afgiftsfritagelse for taxikørsel - Privat anvendelse af taxa	10.10.2024
Landsskatteretten · Privat kørsel i afgiftsfritaget taxakøretøj udløser fuld registreringsafgift	16.08.2024
Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om opkrævning af registreringsafgift for uretmæssig privat personbefordring	12.03.2024
Landsskatteretten · Efteropkrævning af registreringsafgift for bus anvendt til godstransport og privat personbefordring	01.12.2023
Landsskatteretten · Opkrævning af registreringsafgift for taxa anvendt til privat kørsel uden for arbejdstid	26.06.2023
Landsskatteretten · Nægtelse af afgiftsfritagelse for køretøjer til undervisning i udrykningskørsel	15.10.2018
Landsskatteretten · Afgiftsfritagelse for bus til daginstitution - lignende institutioner - Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, nr. 6, litra a	18.10.2010

§ 10 Hæftelse efter § 20 – objektivitet, dens grænser og bevisbyrden

[Registreringsafgiftsloven § 20](#) opstiller et lagdelt hæftelsessystem. Efter [stk. 1](#) hæfter den, der ejer køretøjet, når afgiftspligten indtræder – ved registrering den registrerede ejer – dog ikke, hvis køretøjet er taget i brug på færdselslovens område, uden at den pågældende vidste eller burde have vidst det. Efter [stk. 2](#) hæfter tillige en erhvervsmæssig forhandler, der har solgt køretøjet i forbindelse med afgiftspligtens indtræden; efter [stk. 4](#) en efterfølgende ejer i ond tro; efter [stk. 5](#) en fører eller bruger, der bruger køretøjet med viden om den manglende afgift; og efter [stk. 7](#) den, der har afsat et brugt indført køretøj til den, i hvis navn det registreres første gang. Efter [stk. 9](#) gælder stk. 1 og 2 ikke i tilfælde som nævnt i § 3 a, stk. 5, og § 3 b, stk. 6, og stk. 1 heller ikke i tilfælde omfattet af [§ 17, stk. 1](#) om registrerede selvanmelderes hæftelse.

Objektiviteten er hovedreglen. I [10-01757](#) og [10-02091](#) fastslog Landsskatteretten om den dagældende § 19, stk. 2 (nu § 20, stk. 1), at bestemmelsen er *"en objektiv hæftelsesregel, der ikke er betinget af ejerens gode tro"*. Den administrative praksis om ikke at efteropkræve hos godtroende købere, der har handlet hos en forhandler, forudsætter, at sælgeren **udadtil fremstod som forhandler**: egen udstilling, hjemmeside eller lignende. Registrering i CVR er ikke tilstrækkeligt, og korrespondance via privat mailadresse og underskrift som privatperson taler imod. Samme kriterier anvendtes i [13-0024117](#), hvor køberens modtagelse af oplysninger om bilens pris eksklusive tysk moms (54.000 EUR) burde have vakt tvivl om, hvorvidt købesummen på 1.088.000 kr. kunne dække både dansk afgift, moms og avance.

Højesteret har i [Sag 312/2012](#) bekræftet, at hæftelsen **følger den første registrering og ikke ophører ved videresalg**:

Andet led ("den, i hvis navn køretøjet registreres") må som nærmere begrundet af landsretten forstås således, at den, i hvis navn første registrering foretages, hæfter for afgiften, også selv om køretøjet er videreoverdraget. Hæftelsen omfatter, hvad afgiften efter loven skal beregnes til.

Højesteret afviste samtidig et erstatningskrav mod Skatteministeriet for mangelfuld kontrol af den falske faktura – køberen led ikke et erstatningsretligt beskyttet tab ved at blive afkrævet det beløb, han efter loven hæftede for. I [BS-16689/2019](#) blev det tilsvarende fastslået, at et korrekt opgjort krav på 10.981.543 kr. **ikke nedsættes** med de 2.794.030 kr., som senere ejere og brugere havde betalt ved nye indregistreringer af de samme fire luksusbiler: hæftelsesreglerne kan ikke tages til indtægt for en retsgrundsætning om, at et køretøj kun kan afgiftsberigtiges én gang.

Objektiviteten rækker også ind i leasingforhold. I [24-0007975](#) blev et leasingselskab pålagt 422.787 kr., fordi leasingtageren kørte ca. 13 km i en afmeldt Mercedes-Benz AMG C 63 S uden nummerplader under en stilstandsperiode. Landsskatteretten afviste, at selskabet var frigjort efter § 20, stk. 1, 3. pkt.:

Selskabet har i henhold til stilstandsleasingaftalen overladt den fysiske råderet og opbevaringen af køretøjet til leasingtageren. Selskabet har ikke sikret sig ved særlige eller effektive foranstaltninger, der har kunnet forhindre leasingtageren i at tage køretøjet i anvendelse på færdselslovens område. Selskabet burde herefter have vidst, at der kunne være en nærliggende risiko for, at køretøjet kunne blive taget i anvendelse på færdselslovens område af leasingtageren.

Aftalevilkår om, at kørsel er forbudt i stilstandsperioden, ændrer altså ikke den objektive hæftelse over for statskassen.

Også **§ 20, stk. 7, fortolkes objektivt.** I [21-0026738](#) hæftede en bilforhandler for 51.358 kr., selv om afgiften var angivet for lavt af en ekstern selvanmelder, som senere gik konkurs. Retten fastslog tre fortolkningsled: ordet "afgiften" i bestemt form betyder den fulde, korrekte lovpligtige afgift, så delvis betaling ikke er betaling; bestemmelsen indeholder intet krav om subjektiv skyld; og undtagelsen i stk. 9 angår kun stk. 1 og 2 og begrænser derfor ikke stk. 7.

Grænserne for hæftelsen. Landsskatteretten kræver, at myndigheden faktisk løfter bevisbyrden for hæftelsesgrundlaget. I [22-0008605](#) annullerede retten en opkrævning på 60.925 kr.:

Landsskatteretten finder, at Skattestyrelsen ikke har dokumenteret eller sandsynliggjort, at klageren har været civilretlig ejer af køretøjet. [...] Det forhold, at klageren var registreret som ejer og bruger ved køretøjets første registrering i Køretøjsregisteret, har ikke i sig selv en tilstrækkelig bevisværdi til, at Skattestyrelsen har løftet bevisbyrden for, at klageren har været civilretlig ejer af køretøjet.

Retten afviste tillige, at klageren som professionel burde have indset, at handelsprisen var urimeligt lav, da brug af eksterne selvanmeldere er normal praksis. Tilsvarende blev kravet nedsat til 0 kr. i [17-0992634](#), hvor klageren ikke var ejer af en Maserati, fordi købesummen var betalt af et selskab, og en faktureringsfejl ikke etablerede sameje. Og i [23-0005489](#) blev selskabet frifundet for hæftelse for to af ni køretøjer, fordi det hverken var registreret ejer eller havde solgt køretøjet i forbindelse med registreringen.

Endelig hæfter fører og bruger efter stk. 5, når de handler med viden om den manglende afgift – illustreret af [18-0002639](#), hvor en fører af et uregistreret køretøj med uberettiget påmonterede prøveskilte hæftede solidarisk for 316.038 kr., fordi han hverken var ansat hos skiltens indehaver, og kørslen ikke skete i selskabets interesse.

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 17, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 20, stk. 1-9](#)

PRAKSIS	Højesteret · Skatteministeriet mod A: Ingen nedsættelse af registreringsafgift trods efterfølgende betalinger fra tredjemand	30.09.2021
	Højesteret · Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil trods videresalg	26.06.2013
	Landsskatteretten · Leasingselskab hæfter for registreringsafgift på 422.787 kr. ved leasingtagers ulovlige kørsel i stilstandsperiode	14.01.2026
	Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for bilforhandler ved underbetalt registreringsafgift: Fortolkning af objektivitet og anvendelse af ekstern selvanmelder	22.09.2025

Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for registreringsafgift: Bevisbyrde for status som "efterfølgende ejer"	12.09.2025
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgiftspligt og hæftelse ved registrering af leasingkøretøjer efter tidligere afgiftsnedsættelse	06.11.2024
Landsskatteretten · Registreringsafgift - Ubertrettet brug af prøveskilte - Solidarisk hæftelse	23.05.2022
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgørelse om registreringsafgift - spørgsmål om hæftelse for registreringsafgift	03.03.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil	30.08.2013
Landsskatteretten · Hæftelse for manglende registreringsafgift ved import af bil	28.03.2011
Landsskatteretten · Hæftelse for registreringsafgift ved import af bil - manglende god tro hos køber?	10.03.2011

§ 11 Udenlandske firmabiler og køretøjer med tilknytning til udlandet

En særlig sagsgruppe angår herboende, der anvender udenlandsk indregistrerede køretøjer. Registreringspligten – og dermed afgiftspligten – indtræder, når køretøjet tages i brug på færdselslovens område af en herboende, og fritagelse for udenlandske firmabiler efter [Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 4](#) forudsætter, at køretøjet ikke i det væsentlige anvendes varigt i Danmark, målt efter dags- og kilometerkriterierne i [§ 1, stk. 5](#). Ordningen med kvartalsvis betaling findes i [§ 3 a](#).

Landsskatterettens praksis er streng på det formelle punkt: **forudgående tilladelse er et ufravigeligt krav.**

- I [23-0095456](#) blev en tysk leaset firmabil observeret 21 gange på danske veje, mens ansøgningen om tilladelse endnu verserede. Retten stadfæstede afgift på 353.841 kr. og afviste, at Motorstyrelsens sagsbehandlingstid udgjorde en EU-retsstridig hindring.
- I [24-0064898](#) var 30-dages fristen efter tilflytning overskredet uden opnået tilladelse – 121.276 kr.
- I [23-0094373](#) var der hverken ansøgt om eller opnået tilladelse – 106.957 kr.
- I [19-0074516](#) kunne en direktør ikke fremlægge dokumentation for det engelske selskabs ejerskab, ansættelsesforholdet eller kørselsfordeling; bevisbyrden var ikke løftet, og han hæftede solidarisk for 99.377 kr.

Dokumentationen kan dog føre til medhold. I [21-0056304](#) nedsatte Landsskatteretten et krav på 474.575 kr. til 0 kr. og opretholdt tilladelsen, fordi klagerens **brændstokkvitteringer sammenholdt med en kørselsfortegnelse** udgjorde tilstrækkelig dokumentation for, at kilometerkriteriet i [§ 1, stk. 5](#), ikke var opfyldt. Det er et præcist eksempel på, hvilken bevisform nævnet accepterer.

Andre grænsetilfælde: I [18-0003472](#) var en ukrainsk statsborger med bopæl og erhverv i begge lande hjemmehørende i Danmark, fordi det private midtpunkt for livsinteresser lå her; en kort kørsel kunne ikke rummes inden for den snævre bagatelgrænse, der alene gælder ved lovlig brug af prøveplader. Og i [18-0019823](#) fastslog retten med henvisning til Højesterets dom SKM2015.698.HR, at **manglende synsegnethed er uden betydning** for afgiftspligtens indtræden, når køretøjet er taget i brug på færdselslovens område. Tilsvarende hæftede den registrerede bruger af en lettisk Mitsubishi Outlander i [19-0028432](#), fordi rådigheden oversteg 30 dage, og hun kendte til den manglende afgift.

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 1, 4-5](#)[Registreringsafgiftsloven § 3a, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 20, stk. 5](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Hæftelse for registreringsafgift ved brug af tysk firmabil uden forudgående tilladelse	04.04.2025
Landsskatteretten · Stadfæstelse af registreringsafgift for tysk firmabil	18.03.2025
Landsskatteretten · Landsskatteretten omstøder opkrævning af registreringsafgift for udenlandsk firmabil: Kilometerkriteriet var ikke opfyldt	09.09.2024
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opkrævning af fuld registreringsafgift efter manglende opfyldelse af betingelser for kvartalsvis betaling	15.03.2023
Landsskatteretten · Bopæl i Danmark medførte registreringspligt og hæftelse for registreringsafgift for udenlandsk køretøj	30.08.2022
Landsskatteretten · Stadfæstelse af registreringsafgiftskrav - Dobbelt domicil og bagatelgrænse	28.03.2022
Landsskatteretten · Pligt til betaling af registreringsafgift for udenlandsk køretøj trods manglende synsegnethed og overskredet 30-dages frist	13.09.2021

§ 12 Eksportgodtgørelse: dokumentationskrav, periodisering og myndighedens kompetence

Afgiften af et brugt køretøj godtgøres, hvis køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet, jf. [Registreringsafgiftsloven § 7 b](#), og procedurereglerne findes i [§ 7 c](#). Landsskatteretten prøver her især dokumentationskravene og myndighedens kompetence.

Dokumentation for faktisk udførsel. Afmelding fra Køretøjsregisteret er ikke i sig selv nok. I [21-0042120](#) angik sagen 31 brugte køretøjer og et genopkrævningskrav på 1.225.137 kr. Landsskatteretten fandt 27 køretøjer tilstrækkeligt dokumenteret udført, mens fire ikke var det, og hjemviste værdifastsættelsen for 11 køretøjer, der var udført efter lukningen af månedsangivelsen, fordi den oprindelige afgiftspligtige værdi ikke kunne anvendes på grund af yderligere værdiforringelse. Samme periodiseringssynspunkt bar [17-0988777](#), hvor 26 af 39 køretøjer blev hjemvist til ny værdifastsættelse, fordi udførslen skete mere end tre måneder efter anmodningen.

Myndighedens kompetence under verserende klagesag. Samme afgørelse er tillige den centrale forvaltningsretlige markering på området: Landsskatteretten erklærede Motorstyrelsens særskilte afgørelser fra 2018 og 2021 **ugyldige**, fordi de var truffet, mens klagesagen verserede, jf. [Skatteforvaltningsloven § 14, stk. 1](#). Samme princip anvendtes i [20-0020448](#) om genoptagelse under verserende klagesag.

Beregningsmetode og EU-ret. I [20-0017690](#) gjorde et selskab gældende, at godtgørelsen skulle beregnes efter den oprindeligt betalte sats på 180 pct. i stedet for de lavere satser på eksporttidspunktet, og at metoden medførte en restafgift i strid med [TEUF artikel 30](#). Landsskatteretten stadfæstede Motorstyrelsens afslag og fandt hverken nye oplysninger eller EU-stridighed.

Fradrag ved værdifastsættelsen. I [21-0085970](#) var spørgsmålet, om fradrag for nummerpladegebyr på 1.180 kr. i forhandlerannoncernes udsalgspriser udgjorde en skærpet praksis, der først kunne anvendes efter offentliggørelsen af styresignal SKM2021.378.MOTORST. Retten afviste ugyldighedspåstanden: fradraget var allerede hjemlet i den dagældende registreringsafgiftsbekendtgørelse og i prismærkningsreglerne, og styresignalet udgjorde kun en præcisering af gældende ret.

Hvem kan modtage godtgørelsen. I [20-0092659](#) ændrede Landsskatteretten et tilbagebetalingskrav på 80.674 kr., fordi en bemyndigelsesordning mellem søsterselskaber var i overensstemmelse med almindelige aftaleretlige regler og ikke stred mod registreringsafgiftsloven, når godtgørelsen reelt tilfaldt ejeren via en kreditnota. Og i [21-0014942](#) fastslog retten, at udbetalingsfristen på tre uger løb fra indsendelsen af den **oprindelige**

dokumentation den 9. januar 2020 – ikke fra Motorstyrelsens senere godkendelse i januar 2021 – hvilket udløste krav på rentegodtgørelse.

LOV

Registreringsafgiftsloven § 7b

Registreringsafgiftsloven § 7c

Skatteforvaltningsloven § 14, stk. 1

PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Genopkrævning af eksportgodtgørelse – Dokumentation for udførsel og ejerskab	18.09.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten fastslår, at udbetalingsfristen for eksportgodtgørelse begyndte ved indsendelse af den oprindelige dokumentation, hvilket medfører krav om rentegodtgørelse.	05.12.2023
	Landsskatteretten · Ugyldighed af Motorstyrelsens afgørelser truffet under verserende klagesag samt dokumentation for eksportgodtgørelse af registreringsafgift	06.11.2023
	Landsskatteretten · Fradrag for nummerpladegebyr ved værdifastsættelse til eksportgodtgørelse var ikke en skærpet praksis	05.04.2022
	Landsskatteretten · Eksportgodtgørelse for biler skulle beregnes efter satser på eksporttidspunktet, ikke den oprindeligt betalte afgift	24.03.2022
	Landsskatteretten · Bemyndigelse til at søge eksportgodtgørelse på vegne af ejer var gyldig i koncernforhold	14.12.2021

§ 13 Sagsgang, frister og genoptagelse ved Landsskatteretten

Registreringsafgift er et **afgiftstilsvær**, og fristreglerne findes derfor i [Skatteforvaltningsloven § 31](#): Skatteforvaltningen kan ikke afsende varsel om fastsættelse eller ændring senere end tre år efter angivelsesfristens udløb, og afgørelsen skal træffes senest tre måneder efter varslat. Den afgiftspligtige har spejlvendt tre år til at fremlægge oplysninger, der kan begrunde en ændring, jf. [§ 31, stk. 2](#). Ekstraordinær genoptagelse forudsætter [§ 32](#).

Landsskatterettens praksis om fristerne følger et fast mønster:

- **Fristen løber fra angivelsen, ikke fra konstateringen.** I [15-1376101](#) var fristen overholdt, da køretøjet blev standset 22. oktober 2014 og afgiften afkrævet 9. januar 2015.
- **En tidligere automatiseret afgørelse afskærer ikke genoptagelse.** I [22-0006797](#) fastslog Landsskatteretten, at Motorstyrelsen kunne genoptage afgiftstilsværet inden for treårsfristen, uanset at der tidligere var truffet en automatiseret afgørelse om forholdsmæssig ekstraafgift.
- **Grov uagtsomhed åbner den udvidede frist.** I [21-0047933](#) var den ordinære frist overskredet, men betingelserne for udvidet frist efter [§ 32](#) var opfyldt i en proforma-leasingsag om en Audi R8.
- **Genoptagelse kræver nye oplysninger.** I [25-0011680](#) stadfæstede Landsskatteretten et afslag, fordi selskabet ikke fremlagde nye faktiske eller retlige oplysninger.

Prøvelsens intensitet varierer med sagstypen. Landsskatteretten er tilbageholdende med at prøve rene værdiskøn, der efter [Skatteforvaltningsloven § 7, stk. 1](#) ligger hos motorankenævnene, jf. [10-00431](#). Men når værdiansættelsen indgår i en sag, retten i øvrigt har kompetence til, prøver den skønnet fuldt ud og hjemviser eller korrigerer selv – som i [24-0001165](#) og [22-0006797](#). Retten er heller ikke bundet af myndighedens begrundelse: i [24-0013989](#) stadfæstede den opkrævningen på et **andet** retligt grundlag end Motorstyrelsens.

Forvaltningsretlige indsigelser slår sjældent igennem. Ugyldighed kræver en væsentlig retlig mangel, der har eller kan have påvirket afgørelsens indhold. I [08-02246](#) anerkendte SKAT en tilsidesættelse af notatpligten efter [Offentlighedsloven § 6](#), men da den ikke-noterede oplysning alene havde ført til, at sagen blev undersøgt

nærmere, var fejlen ikke væsentlig. Og i [16-1213056](#) kritiserede retten SKATs begrundelse som "uforståelig", uden at den led af en egentlig retlig mangel efter [Forvaltningsloven § 24](#). De ugyldighedsafgørelser, der findes, angår i stedet kompetenceoverskridelse – se [17-0988777](#).

Landsskatterettens afgørelser er **bindende** for Skatteforvaltningen, men kan indbringes for domstolene af begge parter – hvilket sker jævnligt og med reel virkning, jf. SKM2025.352.BR om Tesla-sagerne og [BS-47634/2022-VLR](#) om nyprisfastsættelse.

LOV	Forvaltningsloven § 24	Skatteforvaltningsloven § 7, stk. 1
	Skatteforvaltningsloven § 31, stk. 1, 2	Skatteforvaltningsloven § 32
PRAKSIS	Land retten · Hjemvisning af afgiftsberegning for Mercedes-Benz C 220 d: Tvist om nypris-fastsættelse mellem leasingpriser og standardpriser	26.09.2025
	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af registreringsafgift for taxa – privat kørsel efter vagtophør	16.03.2026
	Landsskatteretten · Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris	20.02.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster fuld registreringsafgift for leasingkøretøj grundet manglende skriftlig aftale ved registreringstidspunktet	28.05.2025
	Landsskatteretten · Journalnr. 22-0006797: Krav om fuld registreringsafgift ved manglende overensstemmelse mellem leasing- og afgiftsperiode	10.12.2024
	Landsskatteretten · Manglende reel leasing: Fuld registreringsafgift pålagt direktør	12.06.2024
	Landsskatteretten · Ugyldighed af Motorstyrelsens afgørelser truffet under verserende klagesag samt dokumentation for eksportgodtgørelse af registreringsafgift	06.11.2023
	Landsskatteretten · Genberegning af forholdsmæssig registreringsafgift for leasingkøretøjer ved nedsættelse af afgiftssatsen fra 180 til 150 pct.	13.03.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Yderligere registreringsafgift for ombygget mandskabsvogn	21.12.2017
	Landsskatteretten · Afgiftspligtig værdi af importeret motorcykel – skønsmæssig ansættelse	04.04.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift - Prisdifference på importeret bil	04.12.2009

§ 14 Sammenhængen mellem Landsskatterettens praksis og domstolspraksis

Registreringsafgiftsområdet er kendetegnet ved en usædvanligt tæt vekselvirkning mellem Landsskatteretten og domstolene, og prøvelsen går begge veje.

Højesteret har korigeret myndighedernes linje på ét afgørende punkt. [Sag 79/2017](#) satte en forvaltningsretlig grænse for, hvor mekanisk § 3 b's bortfaldsregel kan anvendes, og krævede klar lovhjemmel, før en begunstigende tilladelse kan anses for bortfaldet ved uvæsentlige aftaleændringer. Dommen slog umiddelbart igennem i nævnets praksis – se [16-1828431](#) og [17-0990761](#), hvor krav på henholdsvis 915.446 kr. og 9.516.717 kr. blev nedsat til 0 kr. – og blev senere kodificeret i [§ 3 b, stk. 8, nr. 5](#).

På hæftelses- og realitetsspørgsmål har Højesteret derimod bekræftet den strenge linje.

[BS-4067/2019-HJR](#) stadfæstede underkendelsen af et proforma-leasingarrangement; [Sag 312/2012](#) fastslog, at hæftelsen for førstegangsregistreringen består trods videresalg og omfatter den fulde lovmæssige afgift; og [BS-16689/2019](#) afviste enhver nedsættelse med tredjemands senere afgiftsbetalinger, blandt andet af hensyn til at undgå vilkårlighed og spekulation.

Landsretterne prøver navnlig værdiansættelsesskønnene. [BS-47634/2022-VLR](#) godkendte principielt brugen af anmeldte standardpriser som udgangspunkt for nypris-skønnet, men hjemviste sagen på grund af manglende dokumentation og dubletteringer i beregningen – en anvisning, der rækker ud over den konkrete sag. [BS-3387/2005-OLR](#) fastslog tidligt, at indregning af forhandleravance i afgiftsgrundlaget for en importeret brugt bil ikke strider mod EU-retten.

Byretspraksis optræder i to skikkelser. Dels som første instans i prøvelsen af Landsskatterettens afgørelser – hvilket i Tesla-sagerne førte til, at nævnets egen afgørelse SKM2025.39.LSR blev hjemvist ved SKM2025.352.BR, og at Landsskatteretten i [25-0012643](#) udtrykkeligt fulgte byrettens linje. Dels i **straffesporet**, hvor overtrædelser af registreringsafgiftsloven pådømmes efter [§ 27](#) – se [SS-284/2013-LYN](#), stadfæstet i [SS-1668/2013-OLR](#).

Denne dobbelthed betyder, at man ved rådgivning på området ikke kan nøjes med nævnspraksis: en linje, der er fast i Landsskatteretten, kan være under prøvelse ved domstolene, og Motorstyrelsen anfører selv i klagesagerne, om en påberåbt LSR-afgørelse er indbragt og dermed ikke endelig – som det skete i [25-0012643](#).

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 3b, stk. 8](#)[Registreringsafgiftsloven § 20](#)[Registreringsafgiftsloven § 27](#)

PRAKSIS	Højesteret · Skatteministeriet mod A: Ingen nedsættelse af registreringsafgift trods efterfølgende betalinger fra tredjemand	30.09.2021
	Højesteret · Hæftelse for fuld registreringsafgift ved underkendelse af leasingarrangement som proforma	17.10.2019
	Højesteret · Bortfald af tilladelse til forholdsmæssig registreringsafgift ved uvæsentlige ændringer i leasingaftaler	19.12.2017
	Højesteret · Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil trods videresalg	26.06.2013
	Landsretten · Hjemvisning af afgiftsberegning for Mercedes-Benz C 220 d: Tvist om nypris-fastsættelse mellem leasingpriser og standardpriser	26.09.2025
	Landsretten · Dom om uretmæssig afgiftsberigtigelse af autocamper	29.01.2014
	Landsretten · Værdiansættelse af brugtbil ved import: Spørgsmål om forhandleravance og EU-retlige principper i registreringsafgiften	05.02.2007
	Byretten · Bødestraf for overtrædelse af registreringsafgiftsloven ved kørsel i autocamper uden påkrævet udstyr	06.05.2013
	Landsskatteretten · Registreringsafgift af importeret Tesla Model Y: Afvisning af brugtmomsordningen ved under 2.000 km	17.03.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om fuld registreringsafgift ved leasing	20.09.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om opkrævning af fuld registreringsafgift ved leasing	15.12.2020

§ 15 Sammenfatning: de bærende linjer i praksis

Registreringsafgiftspraksis ved Landsskatteretten hviler på nogle få, men gennemgående principper.

For det første er udgangspunktet altid fuld afgift. [§ 1, stk. 1](#) er hovedreglen, og enhver fritagelse eller lempelse – afgiftsfritagelse efter [§ 2](#), forholdsmæssig afgift efter [§ 3 b](#), varebilssats efter [§ 5](#) – er en undtagelse, der fortolkes restriktivt og bortfalder, når betingelserne brydes. Bruddet behøver ikke være groft: ét dagligvareindkøb, én tur uden aktiveret taxameter eller en registreret leasingperiode, der ikke svarer til kontrakten, er tilstrækkeligt.

For det andet er dokumentation det afgørende bevismiddel. Landsskatteretten lægger vægt på det, der kan efterprøves: bankoverførsler af leasingydelser, toldsynsrapportens standvurdering tæt på anmeldelsestidspunktet, forhandlerannoncer for sammenlignelige køretøjer, brændstokkvitteringer og kørselsfortegnelser, faktisk udførselsdokumentation. Forklaringer om modregning, mundtlige vagtordninger eller efterrationaliserede kørselsformål løfter ikke bevisbyrden – det viser [23-0054022](#) og [24-0001165](#) med al ønskelig tydelighed. Omvendt fører konkret, verificerbar dokumentation til medhold, jf. [21-0056304](#) og [10-01439](#).

For det tredje er hæftelsen objektiv, men ikke ubegrænset. Ejerens hæftelse efter [§ 20, stk. 1](#) og sælgerens efter [stk. 7](#) er uafhængig af god tro og af, om afgiftsangivelsen er overladt til en ekstern selvanmelder, jf. [21-0026738](#) og [24-0007975](#). Men myndigheden skal fortsat løfte bevisbyrden for hæftelsesgrundlaget, og gør den ikke det, annullerer Landsskatteretten kravet, jf. [22-0008605](#) og [17-0992634](#).

For det fjerde findes den vigtigste modvægt til myndighedernes strenge linje i forvaltningsretten. Højesterets dom i [Sag 79/2017](#) om proportionalitet og krav om klar lovhjemmel har haft større praktisk betydning for leasingbranchen end nogen enkelt afgiftsteknisk regel – men den beskytter kun mod følgerne af uvæsentlige *aftaleændringer*, ikke mod følgerne af fejl i selve afgiftsangivelsen eller registreringen, jf. [23-0079782](#).

Endelig bør praktikerne være opmærksom på, at området er i bevægelse. Indfasningen af fuld registreringsafgift for nulemissionskøretøjer er ved lov af 30. december 2025 udskudt med ét år, med nye bundfradragsprofiler i [§ 5 b](#) frem til 2036, og disse ændringer er endnu ikke konsolideret ind i lovbekendtgørelsen. Samtidig viser Tesla-sagerne og nyprissagerne, at både nævnets og myndighedernes fortolkninger kan flytte sig hurtigt, når domstolene griber ind.

LOV

[Registreringsafgiftsloven § 1, stk. 1](#)[Registreringsafgiftsloven § 2](#)[Registreringsafgiftsloven § 3b](#)[Registreringsafgiftsloven § 5](#)[Registreringsafgiftsloven § 5b](#)[Registreringsafgiftsloven § 20, stk. 1, 7](#)

PRAKSIS	Højesteret · Bortfald af tilladelse til forholdsmæssig registreringsafgift ved uvæsentlige ændringer i leasingaftaler	19.12.2017
	Landsskatteretten · Fuld registreringsafgift for 77 leasingkøretøjer ved manglende betaling af førstegangsydelser og løbende ydelser	10.03.2026
	Landsskatteretten · Forholdsmæssig registreringsafgift nægtet – leasingkontrakt for fem måneder kun registreret for én måned i Køretøjsregisteret	23.02.2026
	Landsskatteretten · Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris	20.02.2026
	Landsskatteretten · Leasingsselskab hæfter for registreringsafgift på 422.787 kr. ved leasingtagers ulovlige kørsel i stilstandsperiode	14.01.2026
	Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for bilforhandler ved underbetalt registreringsafgift: Fortolkning af objektivitet og anvendelse af ekstern selvanmelder	22.09.2025
	Landsskatteretten · Solidarisk hæftelse for registreringsafgift: Bevisbyrde for status som "efterfølgende ejer"	12.09.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten omstøder opkrævning af registreringsafgift for udenlandsk firmabil: Kilometerkriteriet var ikke opfyldt	09.09.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgørelse om registreringsafgift - spørgsmål om hæftelse for registreringsafgift	03.03.2021
	Landsskatteretten · Registreringsafgift: Fakturapris for parallelimporteret motorcykel skulle lægges til grund	27.05.2011

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Registreringsafgiftsloven § 1	stk. 1	Registreringsafgiftsloven § 2	stk. 1
Registreringsafgiftsloven § 3b		Registreringsafgiftsloven § 8	stk. 1
Registreringsafgiftsloven § 10	stk. 1	Registreringsafgiftsloven § 20	
Skatteforvaltningsloven § 7	stk. 1		

MATERIALE Citerede afgørelser

79 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

4

30.09.2021	Skatteministeriet mod A: Ingen nedsættelse af registreringsafgift trods efterfølgende betalinger fra tredjemand	bs-4405-2021-hjr
17.10.2019	Hæftelse for fuld registreringsafgift ved underkendelse af leasingarrangement som proforma	bs-4067-2019-hjr
19.12.2017	Bortfald af tilladelse til forholdsmæssig registreringsafgift ved uvæsentlige ændringer i leasingtaler	79-2017
26.06.2013	Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil trods videresalg	312-2012

LANDSRETEN · ANKEINSTANS

3

26.09.2025	Hjemvisning af afgiftsberegning for Mercedes-Benz C 220 d: Tvist om nypris-fastsættelse mellem leasingpriser og standardpriser	10351-12171
29.01.2014	Dom om uretmæssig afgiftsberigtigelse af autocamper	5806-6933
05.02.2007	Værdiansættelse af brugtbil ved import: Spørgsmål om forhandleravance og EU-retlige principper i registreringsafgiften	6699-8047

BYRETEN · FØRSTE INSTANS

1

06.05.2013	Bødestraf for overtrædelse af registreringsafgiftsloven ved kørsel i autocamper uden påkrævet udstyr	5805-6932
------------	--	-----------

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

71

17.03.2026	Registreringsafgift: Importeret Tesla Model Y (300 km) anses som nyt køretøj – brugtmomsordning afvist	25-0012640
17.03.2026	Registreringsafgift af importeret Tesla Model Y: Afvisning af brugtmomsordningen ved under 2.000 km	25-0012643
17.03.2026	Brugtmomsordning afvist ved afgiftsberigtigelse af Tesla Model Y importeret fra Ungarn – køretøj anses for nyt	25-0012652
16.03.2026	Afslag på genoptagelse af registreringsafgift for taxa – privat kørsel efter vagtophør	25-0011680

10.03.2026	Fuld registreringsafgift for 77 leasingkøretøjer ved manglende betaling af førstegangsydelser og løbende ydelser	23-0054022
23.02.2026	Forholdsmæssig registreringsafgift nægtet – leasingkontrakt for fem måneder kun registreret for én måned i Køretøjsregisteret	23-0079782
20.02.2026	Registreringsafgift af mandskabsvogn – privat personbefordring ved dagligvareindkøb og nedsat handelspris	24-0001165
22.01.2026	Registreringsafgift på 254.185 kr. for taxa brugt til privat personbefordring – taxameter ikke aktiveret	23-0100421
14.01.2026	Leasingselskab hæfter for registreringsafgift på 422.787 kr. ved leasingtagers ulovlige kørsel i stilstandsperiode	24-0007975
17.12.2025	Registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel – registreret bruger hæfter for ansattes uretmæssige brug	24-0021408
22.09.2025	Solidarisk hæftelse for bilforhandler ved underbetalt registreringsafgift: Fortolkning af objektivitet og anvendelse af ekstern selvanmelder	21-0026738
12.09.2025	Solidarisk hæftelse for registreringsafgift: Bevisbyrde for status som "efterfølgende ejer"	22-0008605
24.06.2025	Kørsel i mandskabsvogn mellem hjem og arbejde anset for privat kørsel – Registreringsafgift opkrævet	24-0051621
28.05.2025	Landsskatteretten nedsætter registreringsafgift for genopbygget totalskadet køretøj	22-0053910
28.05.2025	Krav om fuld registreringsafgift ved manglende rettidig afmelding af leasingkøretøj	24-0013763
28.05.2025	Landsskatteretten stadfæster krav om fuld registreringsafgift ved for sen afmelding af leasingkøretøj	24-0013985
28.05.2025	Landsskatteretten stadfæster fuld registreringsafgift for leasingkøretøj grundet manglende skriftlig aftale ved registreringstidspunktet	24-0013989
04.04.2025	Hæftelse for registreringsafgift ved brug af tysk firmabil uden forudgående tilladelse	23-0095456
01.04.2025	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	23-0061820
18.03.2025	Stadfæstelse af registreringsafgift for tysk firmabil	24-0064898
18.12.2024	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	22-0098984
10.12.2024	Journalnr. 22-0006797: Krav om fuld registreringsafgift ved manglende overensstemmelse mellem leasing- og afgiftsperiode	22-0006797
07.11.2024	Landsskatteretten: Opkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til privat kørsel	22-0086828
06.11.2024	Landsskatteretten: Afgiftspligt og hæftelse ved registrering af leasingkøretøjer efter tidligere afgiftsnedsættelse	23-0005489
10.10.2024	Afgiftsfritagelse for taxikørsel - Privat anvendelse af taxa	22-0052506

18.09.2024	Landsskatteretten: Genopkrævning af eksportgodtgørelse – Dokumentation for udførsel og ejerskab	21-0042120
09.09.2024	Landsskatteretten omstøder opkrævning af registreringsafgift for udenlandsk firmabil: Kilometerkriteriet var ikke opfyldt	21-0056304
06.09.2024	Afgiftspligt for mandskabsvogn – privat kørsel og transport af uvedkommende	23-0047046
16.08.2024	Privat kørsel i afgiftsfritaget taxakøretøj udløser fuld registreringsafgift	22-0070149
12.06.2024	Manglende reel leasing: Fuld registreringsafgift pålagt direktør	21-0047933
05.06.2024	Landsskatteretten: Opkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn anvendt til uvedkommende formål	20-0005281
12.03.2024	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om opkrævning af registreringsafgift for uretmæssig privat personbefordring	21-0083029
05.12.2023	Landsskatteretten fastslår, at udbetalingsfristen for eksportgodtgørelse begyndte ved indsendelse af den oprindelige dokumentation, hvilket medfører krav om rentegodtgørelse.	21-0014942
01.12.2023	Efteropkrævning af registreringsafgift for bus anvendt til godstransport og privat personbefordring	21-0058722
06.11.2023	Ugyldighed af Motorstyrelsens afgørelser truffet under verserende klagesag samt dokumentation for eksportgodtgørelse af registreringsafgift	17-0988777
26.06.2023	Opkrævning af registreringsafgift for taxa anvendt til privat kørsel uden for arbejdstid	21-0008748
18.04.2023	Afgiftspligt for mandskabsvogn efter privat anvendelse: Landsskatterettens afgørelse i sag om registreringsafgift	20-0090756
15.03.2023	Landsskatteretten: Opkrævning af fuld registreringsafgift efter manglende opfyldelse af betingelser for kvartalsvis betaling	19-0074516
05.01.2023	Landsskatteretten: Fuld registreringsafgift ved fiktiv leasingaftale	19-0089156
30.08.2022	Bopæl i Danmark medførte registreringspligt og hæftelse for registreringsafgift for udenlandsk køretøj	19-0028432
23.05.2022	Registreringsafgift - Ubertrettiget brug af prøveskilte - Solidarisk hæftelse	18-0002639
07.04.2022	Solidarisk hæftelse for registreringsafgift vedrørende leasingaftale – Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse	18-0007061
05.04.2022	Fradrag for nummerpladegebyr ved værdifastsættelse til eksportgodtgørelse var ikke en skærpet praksis	21-0085970
28.03.2022	Stadfæstelse af registreringsafgiftskrav - Dobbelt domicil og bagatelgrænse	18-0003472
24.03.2022	Eksportgodtgørelse for biler skulle beregnes efter satser på eksporttidspunktet, ikke den oprindeligt betalte afgift	20-0017690
14.12.2021	Bemyndigelse til at søge eksportgodtgørelse på vegne af ejer var gyldig i koncernforhold	20-0092659

20.09.2021	Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om fuld registreringsafgift ved leasing	17-0990761
13.09.2021	Pligt til betaling af registreringsafgift for udenlandsk køretøj trods manglende synsegnethed og overskredet 30-dages frist	18-0019823
13.09.2021	Afgiftspligt for mandskabsvogn efter privat kørsel	20-0092985
03.03.2021	Landsskatteretten: Afgørelse om registreringsafgift - spørgsmål om hæftelse for registreringsafgift	17-0992634
10.02.2021	Fastsættelse af afgiftspligtig værdi for brugt importeret udlejningskøretøj	18-0001071
15.12.2020	Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse om opkrævning af fuld registreringsafgift ved leasing	16-1828431
13.03.2019	Genberegning af forholdsmæssig registreringsafgift for leasingkøretøjer ved nedsættelse af afgiftssatsen fra 180 til 150 pct.	16-1213056
15.10.2018	Nægtelse af afgiftsfritagelse for køretøjer til undervisning i udrykningskørsel	18-0001453
21.12.2017	Landsskatteretten: Yderligere registreringsafgift for ombygget mandskabsvogn	15-1376101
15.12.2016	Afkrævning af registreringsafgift for mandskabsvogn - anvendelse i strid med reglerne	14-0262967
25.11.2015	Afgiftspligtig værdi for leasingkøretøjer: Handlingsfee og administrative ydelser	14-4312497
24.11.2015	Landsskatteretten: Afgiftsberegning af importeret køretøj - fastsættelse af afgiftspligtig værdi	11-0299437
13.03.2014	Værdiansættelse af parallelimporteret Harley Davidson som nyt køretøj	13-0015346
30.08.2013	Landsskatteretten: Hæftelse for registreringsafgift ved køb af parallelimporteret bil	13-0024117
05.07.2013	Landsskatteretten stadfæster skøn over handelspris for importeret bil	13-0108482
25.07.2011	Afgiftsfritagelse for mandskabsvogn – privat anvendelse?	10-00186
14.06.2011	Ophævelse af krav om registreringsafgift trods sæder i varebils varerum	10-00768
27.05.2011	Registreringsafgift: Fakturapris for parallelimporteret motorcykel skulle lægges til grund	10-01439
05.04.2011	Landsskatteretten: Afgiftsberegning ved parallelimport af bil - avanceberegning	10-00064
04.04.2011	Afgiftspligtig værdi af importeret motorcykel – skønsmæssig ansættelse	10-00431
28.03.2011	Hæftelse for manglende registreringsafgift ved import af bil	10-02091
10.03.2011	Hæftelse for registreringsafgift ved import af bil - manglende god tro hos køber?	10-01757
16.12.2010	Værdiansættelse af parallelimporteret bil - Afgiftspligtig værdi fastsat på baggrund af anmeldt standardpris	10-00040
18.10.2010	Afgiftsfritagelse for bus til daginstitution - lignende institutioner - Registreringsafgiftsloven § 2, stk. 1, nr. 6, litra a	10-01465
04.12.2009	Landsskatteretten stadfæster afgørelse om registreringsafgift - Prisdifference på importeret bil	08-02246

11

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse og kontrolkravet

Landsskatterettens praksis om arbejdsgiverens kontrol efter ligningslovens § 9 A og § 9 B

Version 1 · Opdateret 28. maj 2026 · 6 afgørelser · 2021-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse efter ligningslovens § 9 A og § 9 B er en undtagelse fra hovedreglen om, at alt vederlag fra en arbejdsgiver er skattepligtigt. Denne oversigt samler Landsskatterettens praksis om den helt afgørende betingelse – arbejdsgiverens effektive, forudgående kontrol med antallet af kørte kilometer og rejsedage – og om konsekvensen, når kontrollen svigter: at hele beløbet bliver skattepligtigt. Landsskatteretten stiller skærpede krav, når modtageren er hovedaktionær eller ulønnet, og bygger gennemgående på Højesterets og landsretternes praksis om kontrolkravet.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 Landsskatteretten kræver, at arbejdsgiveren eller hvervgiveren fører effektiv kontrol med antallet af kørte kilometer, før eller senest samtidig med at den skattefri godtgørelse udbetales.
- 02 Landsskatteretten afviser skattefrihed for hele den udbetalte godtgørelse, hvis kontrollen er mangelfuld – uanset om kørslen faktisk har været erhvervsmæssig, og uanset om en del af kilometrene var korrekte.
- 03 Landsskatteretten kræver, at bogføringsbilagene indeholder samtlige oplysninger i bekendtgørelsen om rejse- og befordringsgodtgørelse, herunder modtagerens CPR-nr., kørslens mål og delmål, antal kørte kilometer, anvendte satser og beregning.
- 04 Landsskatteretten accepterer ikke efterfølgende udarbejdede eller korrigerede kørselsbilag som reparation, fordi kontrollen skal være foretaget på udbetalingstidspunktet.
- 05 Landsskatteretten stiller skærpede krav til dokumentation og kontrol, når modtageren er hovedaktionær eller på anden måde interesseforbunden med den udbetalende arbejdsgiver.
- 06 Landsskatteretten afviser skattefri befordringsgodtgørelse til en eneanpartshaver, der ikke modtager løn fra selskabet, fordi skattefriheden forudsætter, at modtageren er lønmodtager.
- 07 Landsskatteretten placerer bevisbyrden for, at betingelserne er opfyldt, hos modtageren af godtgørelsen – også når modtageren er ulønnet.

08 Landsskatteretten godkender skattefrihed, når dokumentationen er fyldestgørende og arbejdsgiverens kontrol kan konstateres, som ved en pilots rejsegodtgørelse efter satserne i § 9 A.

§ 1 Lovgrundlaget: skattefrihed som undtagelse, kontrol som betingelse

Udgangspunktet er, at enhver udbetaling fra en arbejdsgiver er skattepligtig indkomst for modtageren, jf. [Statsskatteloven § 4](#). Rejse- og befordringsgodtgørelse kan dog udbetales skattefrit som en undtagelse, hvis betingelserne i [Ligningsloven § 9, stk. 4](#), [§ 9 A](#) (rejsegodtgørelse til kost og logi) og [§ 9 B](#) (erhvervsmæssig befordring) er opfyldt.

Den nærmere ramme er fastsat i [bekendtgørelsen om rejse- og befordringsgodtgørelse](#) (bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000). Det helt centrale krav er, at arbejdsgiveren skal føre kontrol. For befordring bestemmer [§ 2](#):

"Det er en forudsætning for udbetaling af skattefri befordringsgodtgørelse, at arbejdsgiveren/hvervgiveren fører kontrol med antallet af kørte kilometer i lønmodtagerens egen bil eller på lønmodtagerens egen motorcykel. Erhvervsmæssige befordringsudgifter kan ikke dækkes ved udlæg efter regning. Fast månedlig eller årlig befordringsgodtgørelse er aldrig skattefri, men medregnes ved indkomstopgørelsen."

Bilagskravene – modtagerens navn, adresse og CPR-nr., kørslens formål, dato, mål med eventuelle delmål, antal kørte kilometer, anvendte satser og beregning – følger af [§ 2, stk. 2](#), og for rejsegodtgørelse af [§ 1](#). Kontrolkravet gentages hvert år i Skatterådets satsbekendtgørelse, fx [for 2024](#).

For [§ 9 B](#) gælder desuden 60-dages-reglen: kørsel mellem hjem og samme arbejdsplads er kun erhvervsmæssig i de første 60 arbejdsdage inden for de forudgående 12 måneder. Reglen blev indført ved nyaffattelsen af [§ 9 B](#) med virkning fra 1. januar 1994 og senere smidiggjort – opgørelsesperioden blev i 1997 begrænset til 24 måneder og fra 2009 til 12 måneder, netop for at gøre det, som forarbejderne udtrykker det, "lettere at kontrollere, om betingelserne for den skattefri godtgørelse er opfyldt". For [§ 9 A](#) gælder, at arbejdsstedet skal være midlertidigt (højst 12 måneder) og rejsen vare mindst 24 timer.

Prøvelseskompetence. Landsskatteretten foretager fuld prøvelse – både af om lovens og bekendtgørelsens betingelser retligt er opfyldt, og af bevisspørgsmålet om, hvorvidt arbejdsgiveren faktisk har ført den fornødne kontrol. I sagen om en vagtvirksomheds direktør og eneejer ([j.nr. 24-0025817](#), [afgørelse af 9. marts 2026](#)) efterprøvede Landsskatteretten således kørselsbilag for kilometer, ruteændringer og bilskift i detaljen.

Retsstillingen er konsolideret (lovbekendtgørelse senest 5. december 2025), og der er ingen vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer til [§ 9 A](#) eller [§ 9 B](#). Afgrænsning: oversigten dækker arbejdsgiverens skattefri udbetaling. Lønmodtagerens egne fradrag behandles under [befordringsfradrag](#) og [rejsefradrag](#), beskatning af fri bil under [fri-bil-beskatning](#), og lempelse for udlandsarbejde under [udlandslempelse-33a](#).

LOV

[Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 1](#)[Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2](#)[Ligningsloven § 9, stk. 4](#)[Ligningsloven § 9a](#)[Ligningsloven § 9b, stk. 1](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og eneejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation

09.03.2026

§ 2

Hvad Landsskatteretten lægger vægt på ved arbejdsgiverens kontrol

Landsskatterettens afgørelser tegner et fast mønster for, hvornår kontrollen anses for "effektiv". Retten lægger gennemgående vægt på følgende:

- **Kontrollen skal være forudgående og foretaget senest på udbetalingstidspunktet.** Det er ikke nok, at arbejdsgiveren i princippet kunne have kontrolleret; kontrollen skal være udført, før godtgørelsen udbetales. I vagtfirma-sagen (**j.nr. 24-0025817**, [afgørelse af 9. marts 2026](#)) anførte Skattestyrelsen – og Landsskatteretten tiltrådte ved stadfæstelsen:

"Arbejdsgivers kontrol skal fremgå synligt af kørselsbilagene og skal omfatte stikprøvevis kontrol af oplysningernes fuldstændighed, de kørte kilometer samt at kørslen er foretaget i egen bil. Det er en betingelse, at kontrollen senest foretages på udbetalingstidspunktet, idet der skal være tale om forudgående kontrol."

- **Bilagene skal indeholde samtlige oplysninger i bekendtgørelsen.** I sagen om en ulønnet talentkoordinator i en idrætsforening (**j.nr. 24-0103747**, [afgørelse af 17. juni 2025](#)) manglede den oprindelige kørselsopgørelse datoer, fulde adresser, anvendte satser og beregning – og foreningen var derfor afskåret fra at foretage en effektiv forudgående kontrol.
- **Uoverensstemmelser i kilometerantallet undergraver kontrollen.** I vagtfirma-sagen var rutekilometrene angivet i runde tal, blev ikke ændret, da direktøren flyttede bopæl (selvom det betød en forskel på 10-12 km), og stemte ikke med opslag på digitale kort. For samme rute optrådte vidt forskellige kilometertal – fx blev rute 5b i kørebøgerne angivet med både 319 km og 834 km.
- **Efterfølgende rettelser kan ikke reparere manglende kontrol.** At der senere blev fremlagt korrigerede kørselsbilag – og at der for samme måned forelå to bilag med forskellige biler og kilometertællere – viste netop, at bilagene var udarbejdet efter udbetalingstidspunktet, så kontrol på dette tidspunkt var umulig. I talentkoordinator-sagen kunne en senere, korrekt udfyldt kørselsopgørelse heller ikke ændre resultatet.
- **Kontrollen skal være reel og dokumenterbar.** At direktøren selv indtastede og "kontrollerede" sine egne kørselsbilag, og at der ikke forelå dokumentation for den gennemførte kontrol, vejede tungt imod skattefrihed.

Landsskatteretten lægger samlet afgørende vægt på, om bilagsmaterialet sætter arbejdsgiveren i stand til konkret at efterprøve de kørte kilometer på udbetalingstidspunktet. Kan det ikke det, er kontrolkravet ikke opfyldt.

LOV	Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 1, 2	Ligningsloven § 9b
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og enejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation	09.03.2026
	Landsskatteretten · Skattepligt af befordringsgodtgørelse til ulønnet talentkoordinator grundet manglende kontrol	17.06.2025

§ 3 Alt eller intet: hele godtgørelsen bliver skattepligtig

Konsekvensen af mangelfuld kontrol er hård og fast i Landsskatterettens praksis: hele den udbetalte godtgørelse bliver skattepligtig – ikke kun en forholdsmæssig del. I vagtfirma-sagen blev princippet formuleret således (anført af Skattestyrelsen og stadfæstet af Landsskatteretten i **j.nr. 24-0025817**, [afgørelse af 9. marts 2026](#)):

"Konsekvensen af manglende effektiv kontrol er, at hele den udbetalte godtgørelse anses som skattepligtig, uanset om de øvrige betingelser er opfyldt."

Det betyder, at det ikke hjælper modtageren at godtgøre, at kørslen rent faktisk var erhvervsmæssig, eller at en del af kilometrene var korrekte. Mangler kontrollen, beskattes det fulde beløb. I vagtfirma-sagen blev direktøren derfor beskattet af kørselsgodtgørelse på 71.798 kr. (2021) og 65.177 kr. (2022), og i talentkoordinator-sagen (j.nr. 24-0103747, afgørelse af 17. juni 2025) af 19.236 kr.

Princippet har også støtte direkte i bekendtgørelsen, hvor § 2, stk. 3 bestemmer:

"Udbetales befordringsgodtgørelse med et højere beløb end Ligningsrådets satser, anses hele beløbet for personlig indkomst."

Beløbet beskattes som personlig indkomst/A-indkomst, jf. [Statsskatteloven § 4](#) og [Ligningsloven § 9, stk. 4](#). Er modtageren hovedaktionær, kan beskatningen ske som maskeret løn ved siden af eventuel beskatning af andre private udgifter afholdt af selskabet.

LOV

[Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2, stk. 3](#)[Ligningsloven § 9, stk. 4](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og eneejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation

09.03.2026

Landsskatteretten · Skattepligt af befordringsgodtgørelse til ulønnet talentkoordinator grundet manglende kontrol

17.06.2025

§ 4 Skærpede krav ved hovedaktionærer og interessefællesskab

Når modtageren er hovedaktionær, direktør og eneejer – altså interesseforbunden med den udbetalende arbejdsgiver – skærper Landsskatteretten kravene til både dokumentation og kontrol. Begrundelsen er, at der ikke består det sædvanlige modsætningsforhold mellem en uafhængig arbejdsgiver og en lønmodtager, som normalt sikrer, at kontrollen er reel; "kontrollen" udføres i realiteten af modtageren selv.

I vagtfirma-sagen (j.nr. 24-0025817, afgørelse af 9. marts 2026) var klageren via sit holdingselskab eneejer og direktør i selskabet og forestod selv indtastning og kontrol af sine egne kørselsbilag. Landsskatteretten stadfæstede, at der gjaldt et skærpet krav til dokumentationen, og at kontrollen ikke var tilstrækkelig – bl.a. med henvisning til landsretspraksis (SKM2015.73.ØLR), hvor det ikke var muligt at kontrollere de oplysninger, der dannede grundlag for udbetalingerne. Beskatningen skete som maskeret løn ved siden af beskatning af bl.a. selskabets betaling af hotelophold og leje af klagerens private sommerhus, jf. [Ligningsloven § 16 A](#).

Det skærpede beviskrav for hovedanpartshavere kendes også fra domstolenes praksis om rådighedsbeskatning. I Højesterets dom [BS-30607/2020-HJR](#) fastslog retten, at når et aktiv befinder sig på hovedanpartshaverens bopæl, påhviler det den skattepligtige at løfte bevisbyrden, og at et efterfølgende udarbejdet kørselsregnskab var utilstrækkeligt. Dommen angår fri bil (se [fri-bil-beskatning](#)), men illustrerer den samme grundtanke: efterrationaliseret dokumentation kan ikke erstatte løbende, kontrollerbar registrering.

LOV

[Ligningsloven § 9b](#)[Ligningsloven § 16a](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Højesteret · Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven

01.06.2021

Landsskatteretten · Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og eneejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation

09.03.2026

§ 5 Lønmodtagerkravet: ulønnede og hovedanspartshavere uden løn

Skattefri befordringsgodtgørelse efter § 9 B forudsætter, at modtageren er lønmodtager – altså erhverver indtægt ved personligt arbejde i et tjenesteforhold. Landsskatteretten afviser derfor skattefrihed, når denne grundbetingelse ikke er opfyldt.

Eneanspartshaver uden løn. I to parallelle afgørelser af 11. december 2025 om en eneanspartshaver (**j.nr. 23-0037248**, [afgørelse vedrørende anspartshaveren](#)) og hans selskab (**j.nr. 23-0037247**, [afgørelse vedrørende selskabet](#)) havde selskabet bogført 67.739 kr. som "kørselsgodtgørelse hele året" for 2020. Da eneanspartshaveren ikke modtog løn fra selskabet i det pågældende år, kunne han ikke anses som lønmodtager, og betingelserne for skattefri befordringsgodtgørelse efter § 9, stk. 4, jf. § 9 B, var dermed ikke opfyldt. Godtgørelsen blev beskattet efter [Statsskatteloven § 4](#), og selskabet blev pålagt at indberette beløbet som A-indkomst.

Ulønnede i foreninger. For ulønnede bestyrelsesmedlemmer og frivillige medhjælpere i foreninger findes en særlig hjemmel i [Ligningsloven § 7 M](#), suppleret af **bekendtgørelse nr. 2103 af 23. november 2021**. Men kontrolkravet gælder fuldt ud også her. I talentkoordinator-sagen (**j.nr. 24-0103747**, [afgørelse af 17. juni 2025](#)) var klageren ulønnet, men berettiget til omkostningsgodtgørelse mod godkendte bilag; da foreningen ikke havde ført effektiv forudgående kontrol – hvilket klageren selv oplyste – blev hele befordringsgodtgørelsen skattepligtig. At klageren ikke personligt mente at burde rammes af foreningens manglende kontrol, ændrede ikke resultatet.

Mønstret er klart: Landsskatteretten knytter skattefriheden til både modtagerens status (lønmodtager eller omfattet personkreds) og til den udbetalende parts faktiske kontrol – begge dele skal være på plads.

LOV

[Kildeskatteloven § 43, stk. 1](#)[Ligningsloven § 7m](#)[Ligningsloven § 9, stk. 4](#)[Ligningsloven § 9b](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanspartshaver

11.12.2025

Landsskatteretten · Selskab pålagt indberetning af udbytte fra aktionærlån og skattepligtig befordringsgodtgørelse for indkomstårene 2020-2022

11.12.2025

Landsskatteretten · Skattepligt af befordringsgodtgørelse til ulønnet talentkoordinator grundet manglende kontrol

17.06.2025

§ 6 Når betingelserne er opfyldt: rejsegodtgørelse godkendt

Kontrolkravet er ikke en formalitet, der altid fælder modtageren – det kan opfyldes. Det illustreres af pilot-sagen (**j.nr. 24-0080384**, [afgørelse af 12. januar 2026](#)), hvor en pilot med tjenestebase i Tyskland fik medhold i, at den udbetalte rejsegodtgørelse var skattefri.

Afgørende var, at arbejdsgiveren (luftfartsselskabet) over for Skatteankestyrelsen oplyste, at godtgørelser udbetalt efter 1. maj 2020 opfyldte betingelserne for skattefri udbetaling, og at piloten fremlagde diætsedler (per diem statements), som understøttede rejsegodtgørelsen efter satserne i [§ 9 A, stk. 1](#). Landsskatteretten godkendte

herefter skattefri rejsegodtgørelse for de relevante perioder. Det bekræfter, at skattefrihed opnås, når rejsen opfylder § 9 A (midlertidigt arbejdssted og mindst 24 timers varighed), og dokumentationen er fyldestgørende.

Samme sag viser dog også grænsen: pilotens påståede befordringsgodtgørelse blev nægtet (stadfæstet), fordi han ikke havde fremlagt materiale vedrørende befordringsgodtgørelsen. Uden dokumentation – ingen skattefrihed. Bevisbyrden for, at betingelserne er opfyldt, påhviler modtageren.

LOV

[Ligningsloven § 9a, stk. 1](#)[Ligningsloven § 9b](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Pilot med tjenestested i Tyskland: Lempelse efter § 33A, fradrag for tysk social sikring og skattefri rejsegodtgørelse

12.01.2026

§ 7 Klagebehandling, prøvelse og bevisbyrde ved Landsskatteretten

Sagerne om skattefri godtgørelse opstår typisk ved Skattestyrelsens kontrol (ofte stikprøve- eller arbejdsgiverkontrol), hvorefter borgeren kan klage til Landsskatteretten via Skatteankestyrelsen, der forbereder sagen og kan afholde retsmøde (som i vagtfirma-sagen den 25. februar 2026).

Centrale træk ved Landsskatterettens behandling:

- **Bevisbyrden påhviler modtageren/klageren.** Det er den, der vil opnå skattefrihed, der skal godtgøre, at samtlige betingelser – herunder arbejdsgiverens kontrol – er opfyldt. Det gælder både lønmodtagere, ulønnede og hovedaktionærer.
- **Fuld prøvelse og adgang til skærpelse.** Landsskatteretten kan ikke blot stadfæste eller nedsætte, men også skærpe ansættelsen. I eneanpartshaver-sagen (j.nr. 23-0037248, [afgørelse af 11. december 2025](#)) blev ansættelsen for indkomståret 2020 forhøjet i forhold til Skattestyrelsens afgørelse.
- **Afgrænsning af klagepunktet.** Landsskatteretten prøver kun det, der er afgjort i første instans. I pilot-sagen (j.nr. 24-0080384, [afgørelse af 12. januar 2026](#)) afviste retten at behandle et befodringsfradrag, som ikke var en del af den påklagede afgørelse.
- **Bindende virkning og videre prøvelse.** Landsskatterettens afgørelse er bindende for skattemyndighederne, men kan indbringes for domstolene (byretten som første instans) inden for 3 måneder, jf. [Skatteforvaltningsloven § 48](#). Landsskatterettens kompetence følger af [§ 11](#).

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 11, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 48, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Pilot med tjenestested i Tyskland: Lempelse efter § 33A, fradrag for tysk social sikring og skattefri rejsegodtgørelse

12.01.2026

Landsskatteretten · Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver

11.12.2025

§ 8 Sammenhæng med domstolspraksis

Landsskatterettens linje hviler direkte på en fast domstolspraksis, som retten løbende henviser til i sine afgørelser. De ledende afgørelser er:

- **SKM2007.247.HR** – Højesteret fastslog, at konsekvensen af manglende effektiv kontrol er, at hele den udbetalte godtgørelse bliver skattepligtig.

- **SKM2009.430.HR** – Højesteret fastslog, at kontrollen skal være forudgående og foretaget senest på udbetalingstidspunktet, og at godtgørelse til en, der ikke er lønmodtager, er skattepligtig.
- **SKM2014.183.ØLR** – Østre Landsret fastslog, at bevisbyrden for, at betingelserne for skattefri udbetaling er opfyldt, påhviler modtageren.
- **SKM2015.73.ØLR** – Østre Landsret fastslog skærpede krav til dokumentation ved hovedaktionærer, hvor det ikke var muligt at kontrollere grundlaget for udbetalingerne.
- **SKM2013.136.BR** – byretten fastslog, at kontrollen skal være foretaget senest på udbetalingstidspunktet (forudgående kontrol).

Disse principper er gennemgående i de nyere Landsskatteretsafgørelser. Talentkoordinator-sagen (**j.nr. 24-0103747**, [afgørelse af 17. juni 2025](#)) henviser udtrykkeligt til Højesterets praksis om forudgående kontrol og om, at hele beløbet beskattes ved manglende kontrol, samt til landsretspraksis om bevisbyrden, mens vagtfirma-sagen (**j.nr. 24-0025817**, [afgørelse af 9. marts 2026](#)) bygger på landsretspraksis om skærpede krav til hovedaktionærer. Den nære sammenhæng betyder, at en skatteyder, der indbringer en sag for domstolene, må forvente, at byret, landsret og i sidste instans Højesteret anvender de samme kriterier. Hertil kommer den tilgrænsende højesteretspraksis om hovedanpartshaveres skærpede bevisbyrde og utilstrækkeligheden af efterfølgende kørselsregnskaber, jf. **BS-30607/2020-HJR**, der understøtter samme bevismæssige tilgang.

LOV	Ligningsloven § 9b	Ligningsloven § 9, stk. 4	
PRAKSIS	Højesteret · Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven		01.06.2021
	Landsskatteretten · Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og eneejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation		09.03.2026
	Landsskatteretten · Skattepligt af befordringsgodtgørelse til ulønnet talentkoordinator grundet manglende kontrol		17.06.2025

REFERENCE Lovgrundlag 6 paragraffer

Bekendtgørelse om rejse- og befordringsgodtgørelse § 2		Ligningsloven § 7m
Ligningsloven § 9	stk. 4	Ligningsloven § 9a
Ligningsloven § 9b	stk. 1	Statsskatteloven § 4

MATERIALE Citerede afgørelser 6 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS		1
01.06.2021	Beskatning af rådighed over autocamper som firmabil efter ligningsloven	bs-30607-2020-hjr
LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS		5
09.03.2026	Skattepligtig kørselsgodtgørelse og maskeret løn til direktør og eneejer af vagtfirma – mangelfuld kontrol og utilstrækkelig dokumentation	24-0025817

12.01.2026	Pilot med tjenestested i Tyskland: Lempelse efter § 33A, fradrag for tysk social sikring og skattefri rejsegodtgørelse	24-0080384
11.12.2025	Selskab pålagt indberetning af udbytte fra aktionærlån og skattepligtig befordringsgodtgørelse for indkomstårene 2020-2022	23-0037247
11.12.2025	Aktionærlån via mellemregningskonto beskattet som udbytte – kørselsgodtgørelse skattepligtig for ulønnet eneanpartshaver	23-0037248
17.06.2025	Skattepligt af befordringsgodtgørelse til ulønnet talentkoordinator grundet manglende kontrol	24-0103747

12

PRAKSISOVERSIGT · LANDSSKATTERETTEN

Praksisoversigt over skønsmæssig skatte- og momsansættelse ved mangelfuldt regnskab

Landsskatterettens prøvelse af skøn efter skattekontrollovens § 74 og opkrævningslovens § 5, stk. 2

Version 2 · Opdateret 7. sep. 2026 · 80 afgørelser · 2009-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Når en erhvervsdrivendes bogføring ikke kan bære en nøjagtig opgørelse af indkomst og momstilsvær, kan Skattestyrelsen tilsidesætte regnskabsgrundlaget og ansætte både indkomsten og afgiftstilsværet skønsmæssigt efter [skattekontrolloven § 74](#) og [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#). Landsskatteretten er klageinstans for disse afgørelser, jf. [skatteforvaltningsloven § 11](#), og nævnets praksis er dermed den vigtigste kilde til, hvornår et regnskab kan tilsidesættes, hvilke skønsmetoder der accepteres, og hvad skatteyderen skal kunne dokumentere. Denne oversigt kortlægger Landsskatterettens afgørelser om lavt og negativt privatforbrug, konkrete bankindsætninger, udeholdt omsætning, eget vareforbrug og uregistreret drift – og sammenholder dem med den parallelle domstolspraksis, hvor skønnet kun kan tilsidesættes, hvis det hviler på et forkert grundlag eller er åbenbart urimeligt.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Landsskatteretten kræver, at Skattestyrelsen konkret påviser manglerne ved regnskabsgrundlaget; en ren antagelse om, at kontantsalget "må" have været højere end det bogførte, er ikke tilstrækkelig til at tilsidesætte regnskabet.
- 02** Manglende effektive, daglige kasseafstemninger er den hyppigste enkeltårsag til, at Landsskatteretten tiltræder en tilsidesættelse af regnskabsgrundlaget efter [skattekontrolloven § 74](#) og [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#).
- 03** Landsskatteretten accepterer skøn baseret på privatforbrugsberegning, branchebruttoavance, varekalkulation, bankindsætninger, nødvendigt timeforbrug eller Nationalbankens kontantandel – men kun når metoden er gennemsigtig og kan efterprøves.
- 04** Landsskatteretten afviser forklaringer om lån, gaver, spilgevinster og salg af private aktiver, når de ikke er bestyret af objektive kendsgerninger som daterede lånedokumenter, sporbare pengestrømme eller salgsdokumentation.
- 05** Kontante indsætninger skærper skatteyderens bevisbyrde; efterfølgende udarbejdede gældsbreve og erklæringer fra familie og bekendte tillægges som hovedregel ingen selvstændig bevisværdi.

- 06** Landsskatteretten accepterer, at interne overførsler mellem klagerens egne konti ikke er skattepligtige og skal udgå af skøngrundlaget, når pengestrømmen kan følges.
- 07** Landsskatteretten korrigerer selv regne- og forudsætningsfejl i Skattestyrelsens privatforbrugsopgørelse i stedet for at afvise klagen – dobbelttalt moms, forkert opgjort mellemregning eller fejlagtigt negativ skattepligtig indkomst fører til nedsættelse.
- 08** Landsskatteretten afviser at indrømme et skønsmæssigt fradrag for købsmoms uden objektiv dokumentation; [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#) giver hjemmel til at skønne over tilsvaret, men ikke til at fradrage udokumenteret købsmoms.
- 09** Eget vareforbrug fastsættes skønsmæssigt efter Skattestyrelsens vejledende mindstesatser og husstandens forbrugsenheder, og der gælder en skærpet bevisbyrde for påstanden om, at der slet ikke er udtaget varer.
- 10** Landsskatteretten hjemviser i stedet for selv at sætte et nyt tal, når der først under klagesagen fremlægges nyt regnskabsmateriale, eller når Skattestyrelsen undervejs skifter begrundelse og beskatningsform.
- 11** Landsskatteretten kan skærpe ansættelsen til klagerens ugunst, hvis rettens egen gennemgang viser et højere korrekt beløb end det påklagede.
- 12** Domstolene prøver kun, om skønnet hviler på et forkert grundlag eller er åbenbart urimeligt, og bevisbyrden derfor påhviler skatteyderen – også når et syn og skøn viser lavere delposter end antaget.

§ 1 Retsgrundlaget: skattekontrollovens § 74, opkrævningslovens § 5, stk. 2, og de underliggende regnskabskrav

Skønsadgangen på skattesiden hviler i dag på [skattekontrolloven § 74](#). Efter [§ 74, stk. 1](#) kan Skatteforvaltningen ansætte skønsmæssigt, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har givet oplysninger efter [§ 2](#), og efter [§ 74, stk. 2](#) tillige, hvis de afgivne oplysninger ikke kan danne grundlag for ansættelsen – dog som udgangspunkt først efter en forudgående anmodning med en rimelig frist. Skønsadgangen udløses også af, at den erhvervsdrivende ikke indsender regnskabsmateriale efter [§ 53, stk. 1](#), jf. [§ 53, stk. 3](#), eller ikke indgiver og opbevarer et skattemæssigt årsregnskab, jf. [§ 6, stk. 2](#).

[§ 74, stk. 3](#) opregner selve skøngrundlaget: tidligere års indkomst, årsopgørelser, forskudsregistreringer og indberettede oplysninger; for erhvervsdrivende tillige moms- og afgiftsoplysninger samt bruttoavancen; og for fysiske personer tillige privatforbruget, herunder skattefrie indtægter og formue. Bestemmelsens 4. pkt. tillader dog Skatteforvaltningen at se bort fra disse oplysninger, hvis ansættelsen kan foretages **på et mere sikkert grundlag** ud fra andre oplysninger. Forarbejderne til bestemmelsen (lovforslaget til skattekontrolloven, L 13, 2017/18) siger udtrykkeligt om dette:

Forslaget betyder, at hvis SKAT eksempelvis er kommet i besiddelse af konkrete oplysninger om indsætninger på bankkonti, oplysninger fra tredjemand om omsætning og lignende oplysninger om ikke oplyste indtægter eller omsætning, og oplysningerne er valide, vil de oplysninger, som er nævnt i stk. 3, 1.-3. pkt., ingen betydning have for, at en skønsmæssig ansættelse kan foretages.

Om privatforbruget hedder det tilsvarende i forarbejderne, at "[e]n privatforbrugsopgørelse vil være medvirkende til at dokumentere baggrunden for SKATs afgørelse og vil kunne understøtte rimeligheden af den skønsmæssige ansættelse". Efter § 74, stk. 4 gælder stk. 1-3 ikke for skønsmæssige ansættelser af kontrollerede transaktioner – transfer pricing-sporet følger sin egen praksis, jf. Højesterets dom i **BS-35371/2024-HJR** (Transfer pricing-dommen af 21. maj 2025).

På momssiden er hjemlen [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#): kan tilsvarets størrelse ikke fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen fastsætte det skønsmæssigt. Regnskabspligten følger af [momsloven § 55](#) og angivelsespligten af [momsloven § 57, stk. 1](#), udmøntet i [momsbekendtgørelsen § 74](#) og § 86 om kasseregnskab og bogføring på grundlag af salgsbilag samt § 92 om 5-årig opbevaring.

Selve indholdet af regnskabskravene hentes fra [bogføringsloven § 7, stk. 1](#) (nøjagtig og rettidig registrering), § 9, stk. 1 (kontrolspor og bilag) og fra [mindstekravsbekendtgørelsen for mindre virksomheder § 7](#) og § 8, hvorefter regnskabet "på en klar og overskuelig måde" skal kunne danne grundlag for Skatteforvaltningens kontrol, og alle registreringer skal kunne følges til de skattemæssige opgørelser. Selve beskattningshjemlen er [statsskatteloven § 4](#), og for privat udtag af varer tillige [momsloven § 5, stk. 1](#).

Aktualitet: Der er ingen vedtagne-men-ikke-konsoliderede ændringer til hverken skattekontrolloven eller opkrævningsloven på de citerede paragraffer. Til [momsloven § 55](#) er der derimod vedtaget en indsættelse ved [lov nr. 1693 af 30. december 2024](#) med ikrafttræden 1. januar 2025, hvorved skatteministerens hjemmel til at fastsætte regler om bogføringstidspunktet for den indgående afgift skrives direkte ind i bestemmelsen.

LOV

[Bogføringsloven § 7, stk. 1](#)[Bogføringsloven § 9, stk. 1](#)[Momsloven § 5, stk. 1](#)[Momsloven § 55](#)[Momsloven § 57, stk. 1](#)[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)[Skattekontrolloven § 2](#)[Skattekontrolloven § 6, stk. 2](#)[Skattekontrolloven § 53, stk. 1, 3](#)[Skattekontrolloven § 74, stk. 1-4](#)[Statsskatteloven § 4](#)

PRAKSIS **Højesteret** · Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner 21.05.2025

§ 2 Hvornår Landsskatteretten tiltræder en tilsidesættelse af regnskabsgrundlaget – og hvornår ikke

Landsskatterettens praksis er meget konsekvent på det første led: er der ikke ført og afstemt et dagligt kasseregnskab, kan regnskabet tilsidesættes. Formuleringen går igen næsten ordret gennem femten års afgørelser, fx i [11-01782](#):

"Da kravene til regnskabsgrundlaget ikke er opfyldt, kan virksomhedens regnskabsmateriale ikke danne grundlag for en nøjagtig opgørelse af indkomsten. SKAT har derfor været berettiget til at tilsidesætte regnskabet og fastsætte indkomsten skønsmæssigt."

De forhold, Landsskatteretten gentagne gange lægger vægt på som tilsidesættelsesgrunde, er:

- **Manglende effektive, daglige kasseafstemninger** – [12-0188937](#) (mini-supermarked, kasserapporter der bar præg af at være efterkonstruerede med "skæve ørebølber"), [20-0019571](#) (pizzeria) og [19-0051691](#).
- **Negative kassebeholdninger og debitorsaldi** – [14-5139570](#), [13-5648180](#) og [19-0041926](#), hvor kasseregnskabet havde en negativ saldo på over 2,4 mio. kr.

- **Manipulation med og bortkomst af kassedokumentation** – genbrugte Z-boner med manuelt rettede datoer i [14-5139570](#), 14.670 registrerede 0-salg og 3.208 fejlslag i [14-4589821](#), og destrueret regnskabsmateriale i [09-01804](#).
- **Manglende bogføring i dele af året eller manglende kontrolspor** – ni måneders manglende bogføring i [24-0083581](#), og systematisk manglende kontrolspor i [22-0094041](#) og [24-0006020](#).
- **Slet intet regnskabsmateriale indsendt** – [24-0102571](#) og [22-0024882](#). Selv hvor materialet er bortkommet uden skatteyderens skyld – stjålet ved indbrud i [09-02425](#), ødelagt ved brand i [19-0013681](#) eller ved vandskade i [22-0111558](#) – er skønsadgangen intakt.

Den vigtigste modvægt er [24-0053054](#) fra 2026, hvor Landsskatteretten nedsatte et skønnet kontantsalg i to pizzeriaer til 0 kr. Alle bankindsætninger kunne afstemmes til den bogførte omsætning, og virksomhederne havde faktisk bogført kontantsalg; Skattestyrelsen havde ikke konkret redegjort for, hvilke mangler der forelå, eller påvist differencer mellem bilag, kassekladder og kassebeholdning:

"Skattestyrelsens grundlag for at tilsidesætte regnskabsgrundlaget er efter det foreliggende begrundet i en antagelse om, at det er usandsynligt, at der ikke har været mere kontant salg, end det der er bogført."

Da forhøjelsen heller ikke var understøttet af et lavt privatforbrug – kapitalforklaringerne viste 648.385 kr. og 810.581 kr. – var betingelserne for et skøn ikke opfyldt. Afgørelsen viser, at tilsidesættelsen skal begrundes i **konstaterede mangler**, ikke i en generel branchemistanke.

LOV

[Bogføringsloven § 7, stk. 1](#)
[Bogføringsloven § 9, stk. 1](#)
[Mindstekravsbekendtgørelsen for mindre virksomheder § 7](#)
[Skattekontrolloven § 74](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes	23.06.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af pizzeriaomsætning og nedsætter delvist eget vareforbrug for spædbarn	09.06.2026
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig ansættelse af overskud i murervirksomhed baseret på bankindsætninger	09.04.2025
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig ansættelse ved mangelfuld bogføring og manglende kontrolspor i teleselskab	07.10.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på grund af mangelfuld bogføring	07.10.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten tilsidesætter Skattestyrelsens skøn over omsætning baseret på fejlagtige momsangivelser	07.05.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af overskud af virksomhed grundet manglende regnskabsmateriale	25.08.2023
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms som følge af manglende kasseafstemning og lav bruttoavance	26.07.2023
	Landsskatteretten · Manglende kasseafstemning berettiger skønsmæssig ansættelse af virksomhedsresultat	23.06.2023
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær for restaurant ved mangelfuld bogføring og brand	10.05.2023
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af indkomst for værtshus pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag	26.09.2018
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst og moms som følge af mangelfuldt regnskab i restaurationsvirksomhed	16.05.2018
	Landsskatteretten · Tilsidesættelse af regnskabsgrundlag og skønsmæssig forhøjelse af indkomst baseret på bruttoavance for mini-supermarked	24.01.2018

Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet lavt privatforbrug og mangelfuldt regnskabsgrundlag	17.10.2017
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet mangelfuldt regnskab og negativt privatforbrug	16.09.2011
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af omsætning på baggrund af bankindsætninger	13.04.2010
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af omsætning for frisørsalon nedsat grundet usikkert grundlag for skøn	17.12.2009

§ 3 Privatforbrugsberegningen: hvad Landsskatteretten lægger vægt på

Privatforbruget er det klassiske støttegrundlag. Landsskatteretten gentager i afgørelse efter afgørelse den faste praksis – tiltrådt af Højesteret i **U.1967.635 H**, **SKM2002.70.HR** og **SKM2011.208.HR** – at indkomsten kan forhøjes skønsmæssigt, hvis det selvangivne privatforbrug er negativt eller usandsynligt lavt, også uden at regnskabet som sådan tilsidesættes. Det fremgår udtrykkeligt af retsgrundlaget i bl.a. [10-01915](#), [14-0689875](#) og [24-0053054](#).

Nævnet lægger navnlig vægt på følgende:

- **Husstanden ses under ét.** Samlever og ægtefælles indkomst medregnes, når det er dokumenteret – [09-01734](#) – men ikke når samleverens indkomst- og formueforhold er udokumenterede, jf. [10-01915](#). I [11-01782](#) og [11-01786](#) blev husstandens samlede forhøjelse på 250.000 kr. fordelt med 125.000 kr. til hver ægtefælle.
- **Sammenligning med tidligere og senere års privatforbrug.** I [14-5139570](#) fandt retten et spring fra ca. 55.000 kr. i 2012 til ca. 144.000 kr. i 2014 for markant til at kunne forklares med livsstil alene.
- **Objektive normtal som referenceramme.** Danmarks Statistiks gennemsnitsforbrug i [14-0689875](#), [14-2665170](#) og [14-5145740](#); SKATs vejledende rådighedsbeløb (200.000 kr. pr. år) i [13-5648180](#); og rådighedsbeløbet efter gældssaneringsbekendtgørelsen (189.360 kr. for to voksne og tre børn) i [11-04257](#).
- **Argumenter om spartansk levevis afvises som hovedregel.** I [14-5145740](#) forklarede klageren et årligt privatforbrug på 25.000-30.000 kr. med hjemløshed og "skraldning"; retten lagde vægt på, at han var registreret med bopælsadresse i folkeregisteret, og afviste tillige indsigelsen om skøn under regel ved brug af statistiske gennemsnitstal. Tilsvarende i [13-5648180](#).

Omvendt korrigerer Landsskatteretten konsekvent **fejl i selve beregningen**, og det er her klagerne oftest vinder:

Afgørelse	Fejl i privatforbrugsopgørelsen	Resultat
09-01734	Momsen medregnet dobbelt	Forhøjelse nedsat fra 120.000 kr. til 48.000 kr.
08-03241	Fejlagtig negativ skattepligtig indkomst lagt til grund	Nedsat med 135.000 kr. for 2006
10-01915	Mellemregningskonto opgjort pr. forkert skæringsdato	Nedsat fra 326.196 kr. til 200.000 kr.
15-3230817	Fejlbehæftede opgørelser + godtgjort lån fra far og lånefinansieret bil	Forhøjelserne nedsat til 0 kr.
19-0002018	Væsentlige fejl; privatforbruget ikke usandsynligt lavt	Salgsmomsforhøjelse nedsat til 0 kr.
09-02232	SKATs kvadratmeterpris for selvbygget træhus åbenbart urimelig	Forhøjelse på 280.000 kr. nedsat til det selvangivne

Et lavt, men ikke urimeligt, skøn kan også reduceres af hensyn til klagerens konkrete forhold: i [19-0109909](#) nedsatte Landsskatteretten det skønnede privatforbrug fra ca. 121.000-127.000 kr. til 100.000 kr. pr. år under hensyn til indehaverens helbred og samlivsforhold, og i [18-0001996](#) blev forhøjelsen nedsat fra 212.000 kr. til 108.000 kr. som følge af usikkerhed om et bankindestående.

Endelig gælder, at privatforbrugsopgørelsen **ikke er en betingelse** for skønnet. I [08-02510](#) bemærkede Landsskatteretten under henvisning til Vestre Landsrets dom **TfS 2004, 737**, at der ikke kan stilles krav om en privatforbrugsopgørelse, når regnskabet i sig selv er uegnet – en linje der harmonerer med [skattekontrolloven § 74, stk. 3, 4. pkt.](#)

LOV	Skattekontrolloven § 74, stk. 3	Statsskatteloven § 4
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes	23.06.2026
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær på baggrund af privatforbrugsberegning	29.08.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat grundet usikkerhed om privatforbrug	24.10.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat til 0 kr. grundet mangelfulde privatforbrugsopgørelser og godtgjort lån	09.06.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten nedsætter skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms grundet usikkerhed om privatforbrug	05.02.2021
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst og moms som følge af mangelfuldt regnskab i restaurationsvirksomhed	16.05.2018
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af indkomst på grundlag af usandsynligt lavt privatforbrug	14.11.2017
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet lavt privatforbrug og mangelfuldt regnskabsgrundlag	17.10.2017
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst som følge af negativt privatforbrug og udeklareret udlejningsvirksomhed	01.08.2017
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af personlig indkomst på grund af lavt privatforbrug	29.03.2016
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig indkomstforhøjelse baseret på privatforbrugsberegning	30.04.2012
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet mangelfuldt regnskab og negativt privatforbrug	16.09.2011
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet negativt privatforbrug og manglende regnskab	16.09.2011
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på baggrund af negativt privatforbrug	20.12.2010
	Landsskatteretten · Skønsmæssig indkomstforhøjelse på grund af lavt privatforbrug - utilstrækkeligt regnskabsgrundlag	19.03.2010
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat - Privatforbrug - Udgifter til husopførelse	04.03.2010
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af omsætning i hjemmeslagtervirksomhed	31.08.2009
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om skønsmæssig forhøjelse af indkomst ved negativt privatforbrug og mangelfuld bogføring	10.07.2009

§ 4 Bankindsætninger og skatteyderens skærpede dokumentationskrav

Efter [statsskatteloven § 4](#) er al indkomst skattepligtig, og Landsskatteretten anvender konsekvent den bevisbyrderegel, Højesteret fastslog i **SKM2008.905.H**: konstateres indsætninger af en vis størrelse, som

ikke ses selvangivet, påhviler det skatteyderen at godtgøre, at midlerne stammer fra allerede beskattede eller skattefrie kilder. Kravet skærpes efter **SKM2011.208.HR**, hvorefter forklaringen skal være bestyrket af objektive kendsgerninger. Formuleringen går igen i [18-0005608](#):

"Det er Landsskatterettens opfattelse, at klageren ikke har dokumenteret eller i tilstrækkelig grad sandsynliggjort, at de indsatte beløb stammer fra midler, der allerede er beskattede, eller som ikke skal beskattes hos klageren."

Hvad Landsskatteretten afviser:

- Lånedokumenter oprettet **efter** Skattestyrelsens henvendelse, uden tilbagebetalingsvilkår, forrentning eller sporbar pengestrøm – [15-1432467](#), [16-1377127](#), [13-5648180](#) og [14-2665170](#) (påstået kontantlån på 800.000 kr. fra familie i Irak).
- Lån, hvor pengene beviseligt var brugt op før det påklagede år – [08-03241](#), hvor et lån på 30.000 USD var indsat i 2004, men indeståendet ultimo året kun var 5.481,83 kr.
- **Skiftende forklaringer** – i [22-0054007](#) forklarede klageren først indsætningerne som spilgevinster, senere som et faderlån til et ejendoms køb, der ikke blev gennemført; lånepåstanden blev afvist.
- **Erklæringer fra familie, venner og arbejdsgivere uden bagvedliggende bilag** – familieerklæring underskrevet af syv familiemedlemmer og arbejdsgivererklæring om videreførte MobilePay-beløb blev tilsidesat i [24-0083581](#); en brors erklæring om videresendte midler blev afvist i [19-0036064](#).
- **Kontante indsætninger** – bevisbyrden skærpes yderligere, jf. [18-0005007](#).
- **Sammenblandet privat- og virksomhedsøkonomi** – i [14-2342838](#) kunne mellemregningsopgørelser uden bilag ikke lægges til grund: "Landsskatteretten finder således ikke, at klageren har godtgjort, at beløbene ikke er indsat på hendes konto med henblik på at forblive i hendes økonomiske sfære."
- **Stråmandspåstande** – påstanden om, at faderen reelt drev pizzeriaet, blev afvist i [19-0097937](#).

Hvad Landsskatteretten accepterer: dokumentationen skal være objektiv og tidsmæssigt sammenhængende. I [19-0036064](#) blev spilgevinster godkendt, fordi udbetalingsmeddelelser stemte beløbs- og datomæssigt, og salg af en Audi A6 og en VW Golf Van blev anerkendt som skattefri, fordi motorregisterets omregistrering og indfrielsen af billånet understøttede forklaringen – mens udokumenteret salg af indbo og en gave fra en bror (uden for boafgiftslovens personkreds) forblev skattepligtigt. I [16-0186127](#) blev 961.477 kr. af en forhøjelse på 1.166.982 kr. nedsat, fordi interne overførsler, låneafvikling og udlægsrefusion kunne dokumenteres. I [20-0097845](#) blev 172.300 kr. af 347.800 kr. sandsynliggjort. Og i [22-0054007](#) blev forhøjelsen nedsat fra 648.335 kr. til 549.388 kr., fordi **interne overførsler mellem klagerens egne konti** ikke er skattepligtige – et gennemgående korrektionspunkt, jf. også [17-0992567](#).

Endelig sonderer Landsskatteretten mellem virksomhedsomsætning og personlig indkomst: i [24-0039903](#) blev indsætninger, der lå **uden for** pizzeriaets driftsperiode, henført til personlig indkomst i stedet for virksomhedsoverskud, og et bilsalg blev anerkendt som skattefrit. Mindre, isolerede beløb slipper ikke igennem: fire udokumenterede indsætninger på i alt 41.000 kr. blev stadfæstet i [22-0068218](#).

LOV	Skattekontrolløven § 74, stk. 1	Statsskatteløven § 4	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af pizzeriaomsætning og nedsætter delvist eget vareforbrug for spædbarn		09.06.2026
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud og beskatning af uforklarede bankindsætninger for pizzeriaejer		21.01.2025
	Landsskatteretten · Udokumenterede bankindsætninger anset for skattepligtig indkomst		04.09.2024

Landsskatteretten · Beskatning af bankindsætninger som uregistreret virksomhedsoprindelse og betydningen af interne overførsler	12.08.2024
Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af overskud af pizzeria-virksomhed	30.11.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Beskatning af indsætninger på bankkonto - bevisbyrde og sandsynliggørelse	28.10.2021
Landsskatteretten · Beskatning af bankindsætninger og ophævelse af skønsmæssig forhøjelse grundet tilstrækkeligt privatforbrug	25.05.2021
Landsskatteretten · Nedsættelse af beskatning for bankindsætninger efter dokumentation for lån, udlæg og interne overførsler	08.04.2021
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Indkomstforhøjelse på baggrund af bankkontoindsættelser - bevisbyrde for skattefrihed	04.09.2020
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skattepligt af bankindsætninger – bevisbyrde og dokumentation	04.03.2020
Landsskatteretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger og skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud	20.01.2020
Landsskatteretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger som løn grundet manglende adskillelse af privat- og virksomhedsoverførsler	28.03.2019
Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet lavt privatforbrug og mangelfuldt regnskabsgrundlag	17.10.2017
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst som følge af negativt privatforbrug og udeklareret udlejningsvirksomhed	01.08.2017
Landsskatteretten · Landsskatteretten om skønsmæssig forhøjelse af indkomst ved negativt privatforbrug og mangelfuld bogføring	10.07.2009

Skønsmetoderne: bruttoavance, varekalkulation, kontantandel, timeforbrug og fakturarække

Landsskatteretten prøver ikke kun **om** der måtte skønnes, men også **hvordan**. Nævnets linje er, at metoden skal være almindeligt anerkendt, gennemsigtig og efterprøvelig – og at et forsigtigt skøn står stærkere end et ambitiøst.

Bruttoavancemetoden er den bedst anerkendte. I [17-0992231](#) tilsidesatte Landsskatteretten SKAT's "normkoefficient"-metode og nedsatte forhøjelser på i alt 1.502.106 kr. til 0 kr.:

"Bruttoavancen er en almindelig og anerkendt opgørelsesmetode til kontrol af restauranters omsætning. Den beregnede bruttoavance i procent efter korrektion af de konkrete forhold for klagerens restaurant, ses ikke at afvige væsentligt fra Danmarks Statistiks nøgletal for samme branche."

Omvendt accepteres bruttoavanceskøn, når afvigelsen fra branchen er markant: 9,60 % mod 19,80 % i [19-0041926](#), 9,36 % mod 25,3 % i [19-0077973](#), 15,3-15,5 % mod Danmarks Statistiks 22,6-23,7 % i [12-0188937](#) og 0,54-13,74 % i bilbranchen i [10-02186](#).

Varekalkulation – omsætningen beregnes ud fra indkøbt vareforbrug ganget med salgspriser. Godkendt for pizzeriaer på grundlag af mel- og emballageforbrug i [16-0231479](#) og [08-02488](#), for et værtshus på grundlag af Z-bonpriser i [14-4589821](#) og for en bodega i [17-1826749](#). Landsskatteretten kræver dog, at kalkulationen tager højde for svind, personalerabatter, happy hour og tilbud. Manglende hensyn til en klippekortordning (hver 10. pizza gratis) gav et nedslag på 16.022 kr. i [08-02488](#), mens et skøn, der allerede indeholdt betydelige nedslag, blev stadfæstet i [14-4589821](#).

Kontantandel efter Nationalbankens betalingsstatistik er den nyeste metode. I [24-0083581](#) og momssagen [24-0085100](#) tiltrådte Landsskatteretten et skøn over kontantomsetningen baseret på Nationalbankens analyse af, at ca. 9 % af transaktionsværdien i fysisk handel i 2021 blev betalt kontant – men kun fordi virksomheden faktisk havde bogført kontantsalg uden kontinuerlig bogføring heraf. I [24-0053054](#) blev samme metode underkendt, fordi regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes. Metoden er altså gyldig, men den kan ikke i sig selv bære tilsidesættelsen.

Nødvendigt timeforbrug/sorte lønninger – omsætningen skønnes ud fra det bemandingsbehov, åbningstiden forudsætter, sammenholdt med indberettede løntimer. Metoden blev godkendt i [13-0205566](#) (ca. 4.500 manglende timer à 100 kr.) og i [24-0007024](#) og [24-0008014](#). Men forudsætningerne skal være godtgjort: i [20-0092448](#) hjemviste Landsskatteretten et skøn på 888.878 kr. og 833.933 kr.

"Landsskatteretten finder, at Skattestyrelsen ikke har godtgjort, at virksomheden i den påklagede periode har haft udbringning af mad. Retten finder videre, at Skattestyrelsen ikke har godtgjort, at det har været nødvendigt for virksomheden at have tre medarbejdere i gennemsnit."

Skønnet skulle i stedet bygge på to medarbejdere og en timesats på 60 kr. – ikke overenskomstens 127 kr., da virksomheden ikke havde tiltrådt overenskomsten.

Fakturarække og bankindsætninger er efter [skattekontrolløven § 74, stk. 3, 4. pkt.](#), et "mere sikkert grundlag", der fortrænger de øvrige. I [22-0111558](#) havde Skattestyrelsen skønnet omsætningen som salgsmoms × 5; klageren fremlagde en næsten ubrudt række på ca. 600 fakturaer, der kunne afstemmes til bankkontoen:

"Efter en samlet vurdering af sagens omstændigheder finder Landsskatteretten, at der er grundlag for at udøve skønnet med udgangspunkt i netop de fremlagte fakturaer afstemt til indsætningerne på virksomhedens bankkonto."

Omsætningen blev nedsat fra 2.089.664 kr. til 800.000 kr. (2018) og fra 1.600.200 kr. til 720.000 kr. (2019). Omvendt kan **huller i fakturarækkefølgen** i sig selv bære et skøn, jf. [23-0088542](#).

Eget vareforbrug ansættes efter Skattestyrelsens årligt offentliggjorte vejledende mindstesatser (fødevarer, drikkevarer, andet) ganget med husstandens forbrugsenheder – første person over 14 år tæller 1, efterfølgende 0,5 og børn under 14 år 0,3. Metoden blev stadfæstet i [24-0083581](#), [24-0007024](#) og – bemærkelsesværdigt – også i [24-0053054](#), hvor kontantsalgsskønnet blev underkendt, men vareforbrugsskønnet opretholdt. Der gælder en skærpet bevisbyrde for påstanden om, at der slet ikke er udtaget varer (**SKM2003.255.VLR**, **SKM2004.39.ØLR**), og hverken afstand mellem bopæl og virksomhed eller ægtefælles manglende daglige gang i virksomheden fører til nedsættelse. Den ene undtagelse er alderskorrektionen: i [24-0083581](#) blev 2021-forhøjelsen nedsat med 4.713 kr., fordi barnet var født 31. december 2020 og ikke havde været på fuld kost i sit første leveår.

LOV	Momsloven § 5, stk. 1	Skattekontrolløven § 74, stk. 3	Statsskatte-loven § 4
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes		
	23.06.2026		
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af pizzeriaomsætning og nedsætter delvist eget vareforbrug for spædbarn		
	09.06.2026		
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms for pizzeria baseret på bankindsætninger, kontantsalg og eget vareforbrug		
	09.06.2026		
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af eget vareforbrug i restaurant – Landsskatteretten stadfæster Skattestyrelsens afgørelse for 2021 og 2022		
	27.04.2026		

Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms for restaurant: eget vareforbrug og sorte lønninger som udeholdt omsætning (2021–2023)	27.04.2026
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på baggrund af bankindsættninger og huller i fakturarækkefølgen	08.05.2024
Landsskatteretten · Landsskatteretten tilsidesætter Skattestyrelsens skøn over omsætning baseret på fejlagtige momsangivelser	07.05.2024
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af pizzeria-omsætning hjemvist til fornyet beregning af lønsats og timeforbrug	24.10.2023
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms som følge af manglende kasseafstemning og lav bruttoavance	26.07.2023
Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms grundet manglende kasseafstemning og lav bruttoavance	26.07.2023
Landsskatteretten · Tilsidesættelse af skønsmæssig omsætningsforhøjelse for restaurant pga. anerkendt bruttoavancemetode	09.06.2022
Landsskatteretten · Bodega fik skønsmæssigt forhøjet salgsmomsen grundet mangelfuld bogføring	29.10.2020
Landsskatteretten · Pizzeria-ejer fik skønsmæssigt forhøjet momstilsvaret grundet mangelfuld bogføring og udeholdt omsætning	18.09.2020
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af omsætning til dækning af udeholdte lønudgifter i restaurantvirksomhed	26.06.2020
Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af indkomst for værtshus pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag	26.09.2018
Landsskatteretten · Tilsidesættelse af regnskabsgrundlag og skønsmæssig forhøjelse af indkomst baseret på bruttoavance for mini-supermarked	24.01.2018
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af moms pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag og lav bruttoavance	06.06.2011
Landsskatteretten · Pizzeria fik nedsat skønsmæssig forhøjelse af omsætning på grund af klippekortordning	20.11.2009

§ 6 Momssporet: opkrævningslovens § 5, stk. 2, og nægtelse af skønsmæssigt købsmomsfradrag

Skattesagen og momssagen behandles typisk som parallelle klagesager med samme faktum, og Landsskatteretten koordinerer udfaldet. I [17-0859186](#) blev momsforhøjelsen nedsat fra 66.000 kr. til 26.000 kr., **fordi** indkomstforhøjelsen i den parallelle sag var nedsat fra 264.000 kr. til 104.000 kr. Tilsvarende hjemviste Landsskatteretten i [20-0094461](#) et momsskøn på 430.728 kr., alene fordi det underliggende skøn over udeholdt omsætning og lønudgifter allerede var underkendt i skattesagen. Og i [24-0085100](#) blev salgsmomsen af eget vareforbrug nedsat som konsekvens af udfaldet i den sideordnede indkomstskattesag.

Hjemlen anvendes stereotyp, jf. [17-0721156](#):

"Retten finder, at SKAT har været berettiget til at foretage en skønsmæssig forhøjelse af virksomhedens afgiftstilsvaret, jf. Opkrævningsloven § 5, stk. 2. Der er lagt vægt på, at der hverken er udarbejdet regnskab eller indsendt regnskabsmateriale, eller på anden måde dokumenteret hvorfra den angivne moms stammer fra."

Uregistreret virksomhed er en selvstændig sagsgruppe. Bankindsættninger anses for momspligtig omsætning, når de efter posteringstekst, størrelse og hyppighed må stamme fra erhvervsmæssig aktivitet – [19-0002301](#) (uregistreret rengøringsvirksomhed med indsættninger over 5 mio. kr.), [18-0003136](#) (indsættninger med fakturanumre) og [19-0104731](#) (systematisk bilsalg med korte ejertider). Landsskatteretten udskiller dog de

indsætninger, der efter en konkret vurdering er private: i [20-0043976](#) blev momstilsvaret nedsat fra 18.302 kr. til 14.716 kr.

Den skarpeste praksislinje angår **købsmomsfradraget**. Tidligere kunne Skattestyrelsen indrømme et skønsmæssigt fradrag – i [17-0721156](#) blev et branchebaseret fradrag på 10 % af omsætningen tiltrådt. Den linje er siden forladt. I [19-0079713](#) nægtede Landsskatteretten ethvert købsmomsfradrag uden objektiv dokumentation, og i [21-0080383](#) gik nævnet skridtet videre og **skærpede** afgørelsen til klagerens ugunst: samtlige af SKAT indrømmede fradrag blev nedsat til 0 kr., idet [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#) ikke giver hjemmel til et udokumenteret fradrag, og [momsloven § 37](#) kræver objektivt bevis for levering og betalt moms. Samtidig blev indsætninger vedrørende ægtefællens løn taget ud af momsgrundlaget – nævnet korrigerer altså i begge retninger i samme afgørelse.

Hvor grundlaget er mere solidt, korrigerer Landsskatteretten kun regnefejlene: en fejl på 1.259 kr. i et Just-Eat-baseret skøn i [19-0013681](#), og en nedsættelse fra 475.112 kr. til 392.198 kr. i [21-0040899](#). Store momsforhøjelser stadfæstes, når kalkulationen holder – [16-0231479](#) og [23-0063298](#).

LOV

[Momsloven § 5, stk. 1](#)
[Momsloven § 37, stk. 1](#)
[Momsloven § 55](#)
[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms for pizzeria baseret på bankindsætninger, kontantsalg og eget vareforbrug	09.06.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af momstilsvaret og fradrag for købsmoms vedrørende pizzeria-virksomhed	02.10.2024
	Landsskatteretten · Hjemvisning af momsskøn for pizzeria grundet forkert skønsgrundlag	24.10.2023
	Landsskatteretten · Restaurant fik skønsmæssigt forhøjet momstilsvaret efter uoverensstemmelse mellem angivelser og bogføring	17.08.2023
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af momstilsvaret for restaurant ved mangelfuld bogføring og brand	10.05.2023
	Landsskatteretten · Forhøjelse af skattepligtig indkomst ved uregistreret bilsalg og uforklarede bankindsætninger	10.03.2023
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af momstilsvaret nedsat grundet mangelfuldt regnskabsgrundlag	07.09.2022
	Landsskatteretten · Nægtelse af skønsmæssigt fradrag for købsmoms grundet manglende objektive beviser	01.06.2022
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms ved uregistreret virksomhed og uforklarede bankindsætninger	24.03.2022
	Landsskatteretten · Uregistreret virksomhed: Bankindsætninger anset for momspligtig omsætning, men skønsmæssigt fradrag for købsmoms nægtet	15.03.2022
	Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af momstilsvaret på baggrund af bankindsætninger i uregistreret virksomhed	21.01.2022
	Landsskatteretten · Momstilsvaret for uregistreret virksomhed fastsat skønsmæssigt på baggrund af bankindsætninger	16.02.2021
	Landsskatteretten · Pizzeria-ejer fik skønsmæssigt forhøjet momstilsvaret grundet mangelfuld bogføring og udeholdt omsætning	18.09.2020
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig momshorhøjelse grundet manglende regnskabsmateriale for cateringvirksomhed	25.11.2019

Landsskatterettens prøvelsesintensitet: nedsættelse, skærpelse og hjemvisning

§ 7

Landsskatteretten foretager en **fuld prøvelse** af den skønsmæssige ansættelse – både af skønsadgangen og af skønsudøvelsen – og er ikke bundet af klagerens påstand i nedadgående retning. Prøvelsen udmønter sig i fire typiske udfald.

1. Stadfæstelse. Når skønnet er forsigtigt og bygger på et konkret grundlag, opretholdes det, typisk med formuleringen om, at skønnet ikke er "åbenbart urimeligt" eller "beror på fejlagtige oplysninger", jf. [10-02186](#) og [14-4589821](#):

"Retten finder ikke, at der er fremlagt dokumentation for, at SKATs skøn er urimeligt eller beror på fejlagtige oplysninger... Landsskatteretten finder derfor ikke anledning til at hjemvise sagen til SKAT."

I [24-0102571](#) blev en murervirksomheds resultat på 616.096 kr. – beregnet som 80 % af bankindsætninger på 954.680 kr. minus dokumenterede driftsudgifter – stadfæstet:

"Landsskatteretten finder, at virksomhedens overskud kan fastsættes på baggrund af klagerens kontoudtog. [...] Der er ikke fremlagt oplysninger, der godtgør at de konstaterede indsætninger ikke udgør omsætning i klagerens virksomhed."

2. Nedsættelse. Landsskatteretten sætter selv et nyt tal, når fejlen kan isoleres – se tabellen i afsnittet om privatforbrug samt [17-0992231](#) (nedsat til 0 kr.), [08-03050](#) (skønsadgang, men forhøjelsen for usikker, nedsat til 0 kr.), [09-01804](#) (skøn på usikkert grundlag, nedsat til 0 kr.) og [08-02510](#) (forhøjelserne halveret på grund af usikkerhedsfaktorer). Regnefejl korrigeres rutinemæssigt, jf. [20-0052935](#) (skønsmæssig del nedsat til 86.800 kr.) og [19-0104731](#) (nedsat fra 320.000 kr. til 235.812 kr.).

3. Skærpelse. Nævnet kan gå klageren imod. I [14-2665170](#) blev 2011-forhøjelsen skærpet fra 196.000 kr. til 320.000 kr. efter rettens egen beregning ud fra Danmarks Statistiks tal korrigeret for, at klageren ejede sin bolig. I [21-0080383](#) medførte nægtelsen af købsmomsfradrag et højere momstilsvare end SKATs oprindelige afgørelse.

4. Hjemvisning. Hjemvisning er blevet Landsskatterettens standardreaktion i to situationer. Den ene er **nyt regnskabsmateriale fremlagt først under klagesagen**: i [23-0005541](#) fremlagde klageren en fuldstændig re-bogføring, og retten hjemviste under henvisning til officialmaksimen og førstegangsprincippet,

"så Skattestyrelsen som første instans får mulighed for at tage stilling til det for Landsskatteretten fremlagte materiale".

Samme resultat i [24-0037449](#), [25-0034927](#) og [14-0010468](#). Den anden situation er, at **Skattestyrelsen undervejs skifter begrundelse eller beskatningsform**: i [24-0056513](#) erkendte styrelsen under klagesagen, at indsætningerne ikke var omsætning i klagerens enkeltmandsvirksomhed, men gjorde i stedet gældende, at 938.886 kr. skulle beskattes som personlig indkomst; Landsskatteretten kunne ikke blot ændre afgørelsen, men hjemviste, fordi det krævede et nyt beslutningsgrundlag.

Hjemvisning er ikke omkostningsneutral for klageren: efter [skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2](#) ydes der som udgangspunkt **ikke** omkostningsgodtgørelse ved hjemvisningsinstansen, når hjemvisningen skyldes nye oplysninger, som den skattepligtige selv har fremlagt.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2](#)
[Skattekontrollloven § 74](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Hjemvisning af skønsmæssig ansættelse pga. nyt regnskabsmateriale fremlagt under klagesagen

26.11.2025

Landsskatteretten · Hjemvisning af sag om skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud grundet nyt regnskabsmateriale

30.09.2025

Landsskatteretten · Hjemvisning af skønsmæssig forhøjelse af virksomhedsoverskud grundet usikkerhed om midlernes beskatningsform	29.09.2025
Landsskatteretten · Hjemvisning af skønsmæssig indkomstansættelse, da nyt regnskabsmateriale blev fremlagt under genoptagelse	23.09.2025
Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig ansættelse af overskud i murervirksomhed baseret på bankindsætninger	09.04.2025
Landsskatteretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger og skønsmæssig forhøjelse af overskud grundet lavt privatforbrug	27.06.2023
Landsskatteretten · Forhøjelse af skattepligtig indkomst ved uregistreret bilsalg og uforklarede bankindsætninger	10.03.2023
Landsskatteretten · Tilsidesættelse af skønsmæssig omsætningsforhøjelse for restaurant pga. anerkendt bruttoavancemetode	09.06.2022
Landsskatteretten · Nægtelse af skønsmæssigt fradrag for købsmoms grundet manglende objektive beviser	01.06.2022
Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af indkomst for værtshus pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag	26.09.2018
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst som følge af negativt privatforbrug og udeklareret udlejningsvirksomhed	01.08.2017
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af moms pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag og lav bruttoavance	06.06.2011
Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af omsætning for frisørsalon nedsat grundet usikkert grundlag for skøn	17.12.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af omsætning i hjemmeslagtervirksomhed	31.08.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af omsætning ved negative kassebeholdninger i værtshus	21.04.2009

§ 8 Klagebehandling og sagsgang ved Landsskatteretten

Skattestyrelsens afgørelse om skønsmæssig ansættelse påklages til skatteankeforvaltningen efter [skatteforvaltningsloven § 35 a, stk. 1](#). Klagen skal være skriftlig og begrundet, den påklagede afgørelse (og en eventuel sagsfremstilling) skal vedlægges, og fristen er **3 måneder** fra modtagelsen af afgørelsen, jf. [§ 35 a, stk. 3](#). Klageberettiget er enhver med en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse, jf. [§ 35 a, stk. 2](#). Overskrides fristen, afvises klagen, medmindre særlige omstændigheder taler for at se bort fra fristoverskridelsen, jf. [§ 35 a, stk. 6](#). Der betales et klagegebyr på et grundbeløb på 900 kr. (2010-niveau), som tilbagebetales, hvis klagen afvises, eller hvis klageren får helt eller delvis medhold, jf. [§ 35 c og stk. 4](#).

Landsskatteretten afgør klager over Skatteforvaltningens afgørelser, som ikke afgøres af skatteankeforvaltningen eller et ankenævn, jf. [skatteforvaltningsloven § 11, stk. 1](#). Afgørelsen træffes af mindst tre retsmedlemmer, hvoraf mindst én er retsformand og mindst to er valgt af Folketinget eller udnævnt af skatteministeren, jf. [§ 13, stk. 1](#). Landsskatterettens afgørelse er **bindende** for Skatteforvaltningen og kan indbringes for domstolene af skatteyderen.

Under klagesagen kan Skattestyrelsen genoptage og ændre sin egen afgørelse, hvis klageren er enig, hvorved klagen anses for tilbagekaldt, jf. [§ 35 a, stk. 5](#). Omkostningsgodtgørelse ydes med 50 pct. – og 100 pct. ved fuldt medhold eller medhold i overvejende grad, jf. [§ 52, stk. 1](#). Udgifter til syn og skøn under klagesagen kan godtgøres fuldt ud, jf. [§ 52, stk. 3](#) – et redskab der har vist sig afgørende i domstolssporet, jf. syns- og skønserklæringen i [BS-6878/2021-GLO](#).

Forvaltningsretlige indsigelser slår sjældent igennem i denne sagstype. I [13-5648180](#) blev en ugyldighedspåstand om manglende aktindsigt og manglende møde afvist, fordi den manglende mødeafholdelse skyldtes repræsentantens egen passivitet, og fordi SKAT alene rådede over materiale, klageren måtte kende. I [15-3284208](#) blev det gjort gældende, at privatforbrugsopgørelsen ikke var medsendt afgørelsen:

"Da forhøjelsesgrundlaget dermed er bankindsætninger og -hævninger, er det uden betydning for afgørelsen og klagerens mulighed for at foretage indsigelser imod afgørelsen, at SKAT ikke har medsendt privatforbrugsopgørelsen."

Og i [24-0053054](#) fastslog Landsskatteretten – selvom klageren i øvrigt fik medhold i sagens realitet – at begrundelseskravet i [forvaltningsloven § 22](#) og [§ 24](#), jf. [skatteforvaltningsloven § 19](#) og [§ 20](#), var opfyldt, når afgørelsen gengav de faktiske oplysninger, bedømte regnskabet og henviste til de relevante retsregler; uenighed om resultatet er ikke i sig selv en begrundelsesmangel. Samme resultat i [19-0013681](#) og [14-5145740](#).

Retssikkerhedsdimensionen i skattesager – herunder adgangen til dækning af udgifter til sagkyndig bistand under klagebehandlingen – er tidligere behandlet i Skatteministeriets **betænkning nr. 1187/1989**, hvis anbefalinger om fradrags-/godtgørelsesadgang for bistandsudgifter under klagebehandling i dag har sit modstykke i skatteforvaltningslovens kapitel 19 om omkostningsgodtgørelse.

LOV	Forvaltningsloven § 22	Forvaltningsloven § 24	Skatteforvaltningsloven § 11, stk. 1
	Skatteforvaltningsloven § 13, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 35a, stk. 1-7	
	Skatteforvaltningsloven § 35c, stk. 1, 4	Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1-3	
PRAKSIS	Byretten · Dom i sag om skønsmæssig indkomstforhøjelse vedrørende ejendomsopførelse og privatforbrug 28.03.2023 Landsskatteretten · Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes 23.06.2026 Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær for restaurant ved mangelfuld bogføring og brand 10.05.2023 Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af pizzeria-overskud baseret på bankindsætninger og negativt privatforbrug 09.01.2019 Landsskatteretten · Skønsmæssig ansættelse af indkomst på grundlag af usandsynligt lavt privatforbrug 14.11.2017 Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet lavt privatforbrug og mangelfuldt regnskabsgrundlag 17.10.2017		

§ 9 Sammenhæng med domstolspraksis: byret, landsret og Højesteret

Domstolene prøver Landsskatterettens skønsmæssige ansættelser efter en klart snævrere målestok end nævnet selv anvender over for Skattestyrelsen. Retsgrundlaget er sammenfattet i byretsdommen [BS-6878/2021-GLO](#): skattemyndighedernes skønsmæssige ansættelse kan kun tilsidesættes, hvis den skattepligtige beviser, at **grundlaget for skønnet er fejlagtigt**, eller at skønnet har medført et **åbenbart urimeligt resultat**, jf. bl.a. [UFR 2009.476/2 H](#) og [UFR 2011.1458 H](#); bevisbyrden påhviler skatteyderen.

Den sag er et instruktivt forløb hele vejen op. Landsskatteretten havde nedsat SKATs forhøjelse fra 1.914.845 kr. til 1.522.416 kr. på grundlag af en privatforbrugsopgørelse, hvori indgik 2,2 mio. kr. til opførelse af en ejendom. Under byretssagen blev der gennemført syn og skøn, og skønsmanden vurderede enkeltposter (køkken, hvidevarer, klinker, badeværelsesinventar) til 663.422,50 kr. mod Landsskatterettens 900.000 kr. – men samtidig hele byggeriet til 3.141.825 kr. mod nævnets 2,2 mio. kr. Byretten frifandt Skatteministeriet,

fordi det samlede skøn dermed var lempeligt, og fordi skatteyderens forklaringer om et mundtligt forlig med entreprenøren og om, at genkøb af stjalne materialer først skete i 2012, ikke var understøttet af objektive kendsgerninger. Østre Landsret stadfæstede i [BS-20347/2023-OLR](#) med henvisning til, at der ikke forelå oplysninger om betalinger i 2010 ud over de 13.500 kr., og at skønsmandens brug af 2011-priser frem for 2010-priser ikke havde afgørende betydning. Appellanten bestred i landsretten **ikke** skønsadgangen efter [skattekontrolloven § 74](#) – kun skønnets størrelse. Sagsomkostningerne var 146.250 kr. i byretten og 86.250 kr. i landsretten.

Sagsforløbet illustrerer et gennemgående mønster: den skatteyder, der taber for Landsskatteretten på bevismangel, taber typisk også ved domstolene, fordi den manglende dokumentation vejer endnu tungere under den snævre prøvelsesnorm – og fordi et syn og skøn lige så gerne kan bekræfte som underkende skønnet.

Samme bevisbyrdelinje ses i [BS-33099/2021-FRB](#), hvor Retten på Frederiksberg tiltrådte beskatning af uforklarede bankindsætninger på ca. 24,6 mio. kr. og udtrykkeligt godkendte, at skatteankenævnet havde **hjemvist** indsætningssagen frem for at annullere afgørelsen.

De ledende Højesteretsdomme på området citeres gennemgående i Landsskatterettens egne præmisser, men er ikke selvstændigt repræsenteret i domssamlingen her: **U.1967.635 H** og **SKM2002.70.HR** (skønsadgang ved negativt/usandsynligt lavt privatforbrug), **SKM2005.368.HR** (manglende kasseregnskab og uforklarede nulopslag), **SKM2008.905.H** (bevisbyrden for, at indsætninger stammer fra beskattede eller skattefrie midler), **SKM2011.208.HR** (kravet om objektive kendsgerninger) og **SKM2004.162.HR** (bevisbyrden for fradrag). Højesteret har i nyere tid udtalt sig om skønsmæssige ansættelser i transfer pricing-sporet i [BS-35371/2024-HJR](#) – et spor, der efter [skattekontrolloven § 74, stk. 4](#) udtrykkeligt falder uden for reglerne om det ordinære skønsgrundlag.

Endelig skal det administrative spor holdes adskilt fra **straffesporet**. I [SS-8445/2024-GLO](#) idømte Retten i Glostrup to indehavere af en entreprenørvirksomhed betinget fængsel i 1 år og 3 måneder og en tillægsbøde på 585.432 kr. for hvidvask efter [straffeloven § 290 a, stk. 2](#) og momssvig efter [straffeloven § 289](#), jf. [momsloven § 81, stk. 3](#), på grundlag af 20 fiktive fakturaer. Strafansvaret forudsætter forsæt eller grov uagtsomhed og et bevist unddragelsesbeløb – mens den skønsmæssige ansættelse kun forudsætter, at regnskabet ikke kan bære en nøjagtig opgørelse. De strafferetlige aspekter behandles nærmere under [skattesvig](#) og [momssvig](#), ligesom fristerne for ekstraordinær genoptagelse behandles under [skatteret-genoptagelse](#).

LOV

[Momsloven § 81, stk. 3](#)[Skattekontrolloven § 74, stk. 4](#)[Straffeloven § 289](#)[Straffeloven § 290a, stk. 2](#)

PRAKSIS	Højesteret · Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner	21.05.2025
	Landsretten · Landsretten stadfæster skønsmæssig skatteansættelse for ejendomsopførelse	15.10.2024
	Byretten · Betinget fængsel for hvidvask og momssvig i byggevirksomhed efter lang sagsbehandlingstid	04.09.2025
	Byretten · Dom i sag om skønsmæssig indkomstforhøjelse vedrørende ejendomsopførelse og privatforbrug	28.03.2023
	Byretten · Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave	02.03.2023

§ 10 Sammenfatning: den praktiske arbejdsdeling mellem myndighed, klager og nævn

Praksis lader sig sammenfatte i en tredelt arbejdsdeling.

Skattestyrelsen skal for det første konkret påvise, hvorfor regnskabet ikke kan bære en nøjagtig opgørelse – typisk ved at dokumentere manglende daglige kasseafstemninger, negative kassebeholdninger, manglende kontrolspor, huller i fakturarækken eller helt manglende regnskabsmateriale. For det andet skal styrelsen vælge en anerkendt og gennemsigtig skønsmetode og redegøre for dens forudsætninger. Springer ét af de to led – som i [24-0053054](#), [17-0992231](#) og [20-0092448](#) – falder forhøjelsen helt eller delvis.

Skatteyderen har to reelle veje. Den ene er at angribe **skønsgrundlaget** ved at påvise regne- og forudsætningsfejl: dobbelttalt moms, forkert opgjort mellemregning, en formuepost der er overset, et branchetal der ikke passer på virksomheden. Det er den vej, der oftest lykkes – se [09-01734](#), [10-01915](#) og [15-3230817](#). Den anden er at fremlægge et **mere sikkert grundlag** – en rekonstrueret fakturarække afstemt til bankkontoen, som i [22-0111558](#). Sker det først under klagesagen, bliver resultatet dog typisk hjemvisning og ikke en nedsættelse, jf. [23-0005541](#) – med den omkostningsmæssige konsekvens, der følger af [skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2](#). Løse forklaringer om lån, gaver, spilgevinster eller salg af privat indbo uden objektiv understøttelse er derimod stort set uden virkning.

Landsskatteretten prøver begge led fuldt ud, korrigerer selv talfejl, kan skærpe til klagerens ugunst og hjemviser, når sagens oplysningsgrundlag eller Skattestyrelsens begrundelse har flyttet sig undervejs. Nævnet er samtidig meget tilbageholdende med at tilsidesætte afgørelser på formelle grunde: manglende medsendt privatforbrugsopgørelse, uenighed om begrundelsens dybde eller påstande om skøn under regel ved brug af statistiske normaltal har gennemgående ikke ført til ugyldighed.

Samlet er linjen, at et skøn efter [skattekontrolloven § 74](#) og [opkrævningsloven § 5, stk. 2](#) ikke er et frit skøn, men et **begrundet estimat**, der skal kunne rekonstrueres af nævnet og – hvis sagen indbringes – af domstolene. Kan det ikke det, nedsættes eller hjemvises det; kan det, skal skatteyderen løfte en tung bevisbyrde for, at resultatet er åbenbart urimeligt.

LOV

[Opkrævningsloven § 5, stk. 2](#)[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2](#)[Skattekontrolloven § 74](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes	23.06.2026
	Landsskatteretten · Hjemvisning af sag om skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud grundet nyt regnskabsmateriale	30.09.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten tilsidesætter Skattestyrelsens skøn over omsætning baseret på fejlagtige momsangivelser	07.05.2024
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af pizzeria-omsætning hjemvist til fornyet beregning af lønsats og timeforbrug	24.10.2023
	Landsskatteretten · Tilsidesættelse af skønsmæssig omsætningsforhøjelse for restaurant pga. anerkendt bruttoavancemetode	09.06.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat til 0 kr. grundet mangelfulde privatforbrugsopgørelser og godtgjort lån	09.06.2021
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på baggrund af negativt privatforbrug	20.12.2010
	Landsskatteretten · Skønsmæssig indkomstforhøjelse på grund af lavt privatforbrug - utilstrækkeligt regnskabsgrundlag	19.03.2010

Bogføringsloven § 9	stk. 1	Momsloven § 55	
Opkrævningsloven § 5	stk. 2	Skatteforvaltningsloven § 35a	stk. 3
Skattekontrolloven § 6	stk. 2	Skattekontrolloven § 53	stk. 1, 3
Skattekontrolloven § 74	stk. 1-3	Statsskatteloven § 4	

MATERIALE Citerede afgørelser

80 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS		1
21.05.2025	Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner	35371-2024
LANDSRETTEEN · ANKEINSTANS		1
15.10.2024	Landsretten stadfæster skønmæssig skatteansættelse for ejendomsopførelse	9532-11103
BYRETTEEN · FØRSTE INSTANS		3
04.09.2025	Betinget fængsel for hvidvask og momssvig i byggevirkksomhed efter lang sagsbehandlingstid	10072-11799
28.03.2023	Dom i sag om skønmæssig indkomstforhøjelse vedrørende ejendomsopførelse og privatforbrug	9436-10969
02.03.2023	Beskatning af uforklarede bankindsætninger, maskeret udlodning og ejendomsgave	5656-6764
LANDSSKATTERETTEEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS		75
23.06.2026	Skønnet kontantsalg i pizzeriaer nedsat til 0 kr., da regnskabsgrundlaget ikke kunne tilsidesættes	24-0053054
09.06.2026	Landsskatteretten stadfæster skønmæssig forhøjelse af pizzeriaomsætning og nedsætter delvist eget vareforbrug for spædbarn	24-0083581
09.06.2026	Skønmæssig forhøjelse af salgsmoms for pizzeria baseret på bankindsætninger, kontantsalg og eget vareforbrug	24-0085100
27.04.2026	Skønmæssig forhøjelse af eget vareforbrug i restaurant – Landsskatteretten stadfæster Skattestyrelsens afgørelse for 2021 og 2022	24-0007024
27.04.2026	Skønmæssig forhøjelse af salgsmoms for restaurant: eget vareforbrug og sorte lønninger som udeholdt omsætning (2021–2023)	24-0008014
26.11.2025	Hjemvisning af skønmæssig ansættelse pga. nyt regnskabsmateriale fremlagt under klagesagen	24-0037449
30.09.2025	Hjemvisning af sag om skønmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud grundet nyt regnskabsmateriale	23-0005541
29.09.2025	Hjemvisning af skønmæssig forhøjelse af virksomhedsoverskud grundet usikkerhed om midlernes beskatningsform	24-0056513

23.09.2025	Hjemvisning af skønsmæssig indkomstansættelse, da nyt regnskabsmateriale blev fremlagt under genoptagelse	25-0034927
09.04.2025	Stadfæstelse af skønsmæssig ansættelse af overskud i murervirksomhed baseret på bankindsætninger	24-0102571
21.01.2025	Skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud og beskatning af uforklarede bankindsætninger for pizzeriaejer	24-0039903
07.10.2024	Stadfæstelse af skønsmæssig ansættelse ved mangelfuld bogføring og manglende kontrolspor i teleselskab	22-0094041
07.10.2024	Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på grund af mangelfuld bogføring	24-0006020
02.10.2024	Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær og fradrag for købsmoms vedrørende pizzeria-virksomhed	23-0063298
04.09.2024	Udokumenterede bankindsætninger anset for skattepligtig indkomst	22-0068218
12.08.2024	Beskatning af bankindsætninger som uregistreret virksomhedsoprindelse og betydningen af interne overførsler	22-0054007
08.05.2024	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på baggrund af bankindsætninger og huller i fakturarækkefølgen	23-0088542
07.05.2024	Landsskatteretten tilsidesætter Skattestyrelsens skøn over omsætning baseret på fejlagtige momsangivelser	22-0111558
24.10.2023	Skønsmæssig forhøjelse af pizzeria-omsætning hjemvist til fornyet beregning af lønsats og timeforbrug	20-0092448
24.10.2023	Hjemvisning af momsskøn for pizzeria grundet forkert skøngrundlag	20-0094461
29.08.2023	Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær på baggrund af privatforbrugsberegning	19-0109909
25.08.2023	Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af overskud af virksomhed grundet manglende regnskabsmateriale	22-0024882
17.08.2023	Restaurant fik skønsmæssigt forhøjet momstilsvær efter uoverensstemmelse mellem angivelser og bogføring	21-0040899
26.07.2023	Skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms som følge af manglende kasseafstemning og lav bruttoavance	19-0041926
26.07.2023	Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms grundet manglende kasseafstemning og lav bruttoavance	19-0077973
27.06.2023	Beskatning af uforklarede bankindsætninger og skønsmæssig forhøjelse af overskud grundet lavt privatforbrug	20-0052935
23.06.2023	Manglende kasseafstemning berettiger skønsmæssig ansættelse af virksomhedsresultat	20-0019571
10.05.2023	Skønsmæssig ansættelse af momstilsvær for restaurant ved mangelfuld bogføring og brand	19-0013681

10.03.2023	Forhøjelse af skattepligtig indkomst ved uregistreret bilsalg og uforklarede bankindsætninger	19-0104731
07.03.2023	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse i pengeoverførselsvirksomhed pga. manglende kontrolspor og dokumentation	19-0108078
24.10.2022	Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat grundet usikkerhed om privatforbrug	18-0001996
07.09.2022	Skønsmæssig forhøjelse af momstilsvaret nedsat grundet mangelfuldt regnskabsgrundlag	17-0859186
09.06.2022	Tilsidesættelse af skønsmæssig omsætningsforhøjelse for restaurant pga. anerkendt bruttoavancemetode	17-0992231
01.06.2022	Nægtelse af skønsmæssigt fradrag for købsmoms grundet manglende objektive beviser	21-0080383
24.03.2022	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms ved uregistreret virksomhed og uforklarede bankindsætninger	18-0003136
15.03.2022	Uregistreret virksomhed: Bankindsætninger anset for momspligtig omsætning, men skønsmæssigt fradrag for købsmoms nægtet	19-0079713
21.01.2022	Skønsmæssig ansættelse af momstilsvaret på baggrund af bankindsætninger i uregistreret virksomhed	19-0002301
30.11.2021	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af overskud af pizzeria-virksomhed	19-0097937
28.10.2021	Landsskatteretten: Beskatning af indsætninger på bankkonto - bevisbyrde og sandsynliggørelse	20-0097845
09.06.2021	Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat til 0 kr. grundet mangelfulde privatforbrugsopgørelser og godtgjort lån	15-3230817
25.05.2021	Beskatning af bankindsætninger og ophævelse af skønsmæssig forhøjelse grundet tilstrækkeligt privatforbrug	16-1377127
08.04.2021	Nedsættelse af beskatning for bankindsætninger efter dokumentation for lån, udlæg og interne overførsler	16-0186127
30.03.2021	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af indkomst baseret på negativt privatforbrug	16-1639808
16.02.2021	Momstilsvaret for uregistreret virksomhed fastsat skønsmæssigt på baggrund af bankindsætninger	20-0043976
05.02.2021	Landsskatteretten nedsætter skønsmæssig forhøjelse af salgsmoms grundet usikkerhed om privatforbrug	19-0002018
29.10.2020	Bodega fik skønsmæssigt forhøjet salgsmomsen grundet mangelfuld bogføring	17-1826749
18.09.2020	Pizzeria-ejer fik skønsmæssigt forhøjet momstilsvaret grundet mangelfuld bogføring og udeholdt omsætning	16-0231479
04.09.2020	Landsskatteretten: Indkomstforhøjelse på baggrund af bankkontoindsættelser - bevisbyrde for skattefrihed	18-0005007

26.06.2020	Skønsmæssig forhøjelse af omsætning til dækning af udeholdte lønudgifter i restaurantvirksomhed	13-0205566
04.03.2020	Landsskatteretten: Skattepligt af bankindsætninger – bevisbyrde og dokumentation	19-0036064
20.01.2020	Beskatning af uforklarede bankindsætninger og skønsmæssig ansættelse af virksomhedsoverskud	18-0005608
25.11.2019	Stadfæstelse af skønsmæssig momshorhøjelse grundet manglende regnskabsmateriale for cateringvirksomhed	17-0721156
28.03.2019	Beskatning af uforklarede bankindsætninger som løn grundet manglende adskillelse af privat- og virksomhedsøkonomi	14-2342838
09.01.2019	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af pizzeria-overskud baseret på bankindsætninger og negativt privatforbrug	15-3284208
26.09.2018	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af indkomst for værtshus pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag	14-4589821
16.05.2018	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst og moms som følge af mangelfuldt regnskab i restaurationsvirksomhed	14-5139570
24.01.2018	Tilsidesættelse af regnskabsgrundlag og skønsmæssig forhøjelse af indkomst baseret på bruttoavance for mini-supermarked	12-0188937
14.11.2017	Skønsmæssig ansættelse af indkomst på grundlag af usandsynligt lavt privatforbrug	14-5145740
17.10.2017	Landsskatteretten stadfæster skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet lavt privatforbrug og mangelfuldt regnskabsgrundlag	13-5648180
01.08.2017	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst som følge af negativt privatforbrug og udeklareret udlejningsvirksomhed	14-2665170
29.03.2016	Skønsmæssig forhøjelse af personlig indkomst på grund af lavt privatforbrug	14-0689875
30.04.2012	Stadfæstelse af skønsmæssig indkomstforhøjelse baseret på privatforbrugsberegning	11-04257
16.09.2011	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet mangelfuldt regnskab og negativt privatforbrug	11-01782
16.09.2011	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst grundet negativt privatforbrug og manglende regnskab	11-01786
06.06.2011	Skønsmæssig forhøjelse af moms pga. mangelfuldt regnskabsgrundlag og lav bruttoavance	10-02186
20.12.2010	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på baggrund af negativt privatforbrug	10-01915
13.04.2010	Skønsmæssig forhøjelse af omsætning på baggrund af bankindsætninger	09-02425
19.03.2010	Skønsmæssig indkomstforhøjelse på grund af lavt privatforbrug - utilstrækkeligt regnskabsgrundlag	09-01734
04.03.2010	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst nedsat - Privatforbrug - Udgifter til husopførelse	09-02232

17.12.2009	Skønsmæssig forhøjelse af omsætning for frisørsalon nedsat grundet usikkert grundlag for skøn	09-01804
20.11.2009	Pizzeria fik nedsat skønsmæssig forhøjelse af omsætning på grund af klippekortordning	08-02488
31.08.2009	Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af omsætning i hjemmeslagtervirksomhed	08-02510
10.07.2009	Landsskatteretten om skønsmæssig forhøjelse af indkomst ved negativt privatforbrug og mangelfuld bogføring	08-03241
28.04.2009	Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af indkomst ved mangelfuldt regnskab og negativt privatforbrug	08-01082
21.04.2009	Landsskatteretten om skønsmæssig ansættelse af omsætning ved negative kassebeholdninger i værtshus	08-03050

FORARBEJDE Betænkninger

1 reference

Fortolkningen af love og domstolsafgørelser (Betænkning nr. 1187)

nr. 1187 · 1989 · Skatteministeriet
