

Forslag

til

Lov om skattefri afskrivninger m. v.

Fremsat den 27. marts 1957 af finansministeren.

§ 1.

De i denne lov givne regler om skattefri afskrivninger m. v. finder anvendelse på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der benyttes erhvervsmæssigt, på skibe til erhvervsmæssig brug samt på bygninger.

Afsnit I.

Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt.

§ 2.

Stk. 1. Skattefri afskrivning foretages under ét for samtlige de til en skattepligtigs virksomhed hørende maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt. Afskrivning sker på saldo værdien, d. v. s. den værdi, hvortil de i tidligere indkomstår anskaffede aktiver ved afskrivning over den skattepligtige indkomst er nedskrevet ved udgangen af det forrige indkomstår med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler, der er anskaffet, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler, der er solgt i indkomstårets løb. Afskrivning skal foretages med hele procenter og kan højst ske med 25 procent af saldo værdien.

Stk. 2. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som den oprindelige anskaffelsessum og tillægges således saldo værdien ved afskrivningsgrundlagets beregning.

Stk. 3. Forsikrings- eller erstatningssummer vedrørende et driftsmiddel, der udgår af driften i anledning af en skade, der er overgået det, skal ved anvendelsen

af bestemmelsen i stk. 1 behandles på samme måde som beløb, der indvindes ved salg af det pågældende driftsmiddel.

§ 3.

Stk. 1. Anskaffelsessummen for sådanne driftsmidler, hvis levealder må antages ikke at overstige 3 år, eller hvis anskaffelsespris er under 500 kr., kan, uanset bestemmelserne i § 2, fradrages fuldt ud ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori anskaffelsen finder sted.

Stk. 2. Benytter en skattepligtig ikke den i stk. 1 hjemlede adgang til fuldt ud at fradrage anskaffelsessummen for et driftsmiddel i den skattepligtige indkomst for det løbende indkomstår, overføres anskaffelsessummen i anskaffelsesåret til afskrivning efter reglerne i § 2. Sådant overførsel kan ikke finde sted med hensyn til en del af et driftsmiddels anskaffelsessum.

Stk. 3. Sælges et driftsmiddel, hvis anskaffelsessum i medfør af stk. 1 fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret, skal salgssummen fuldt ud medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori afhændelsen finder sted, jfr. dog § 6. Forsikrings- eller erstatningssummer vedrørende sådanne driftsmidler behandles på samme måde som beløb, der indvindes ved salg af de pågældende driftsmidler.

§ 4.

Stk. 1. Kan en skattepligtig dokumentere, at han i indkomstårets løb har solgt et af de i dette afsnit omhandlede drifts-

midler til et beløb, der er mindre end anskaffelsessummen med fradrag af skattefri afskrivninger, der i tidligere indkomstår er foretaget på dette, kan han fuldt ud fradrage det således konstaterede tab i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted. Vælger han denne fremgangsmåde, kan han ikke afskrive på det pågældende driftsmiddel i salgsåret. Saldoværdien efter § 2, stk. 1, skal i disse tilfælde formindskes med den uafskrevne del af driftsmidlets anskaffelsessum.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 finder tilsvarende anvendelse, hvor et driftsmiddel udgår af driften i anledning af en skade, der er overgået det. Eventuel forsikrings- eller erstatningssum sidestilles i disse tilfælde med salgssum.

Stk. 3. Beløb, der anvendes til reparation af et skadelidt driftsmiddel af den i stk. 1 nævnte art, vil, i det omfang beløbet overstiger den i anledning af skaden eventuelt udbetalte forsikrings- eller erstatningssum, fuldt ud være at fradrage i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori reparationen foretages. Overstiger forsikrings- eller erstatningssummen reparationsudgifterne, skal forskelsbeløbet fragå i saldo-værdien efter § 2, stk. 1. Som reparationsudgifter betragtes udgifter, der medgår til at sætte aktivet i den stand, hvori det be-fandt sig ved skadens indtræden.

§ 5.

Stk. 1. Er der som følge af, at salgssum-mer m. v. skal fradrages i afskrivnings-grundlaget, fremkommet en negativ saldo, og er denne ikke udlignet på den i stk. 2 an-førte måde eller ved anskaffelser foretaget senest i løbet af det følgende indkomstår, skal saldoen udlignes helt derved, at beløbet medregnes ved opgørelsen af den skatteplig-tige indkomst for sidstnævnte indkomstår.

Stk. 2. Den skattepligtige kan i det ind-komstår, hvori en negativ saldo fremkom-mer, udligne saldoen helt eller delvis ved at medregne beløbet eller en del af dette i den skattepligtige indkomst for nævnte indkomstår.

Stk. 3. Finansministeren kan, når ganske særlige omstændigheder taler herfor, forlænge

fristen for udligning af et negativt saldo-beløb. Tilladelsen kan gøres betinget af, at der stilles sikkerhed for skattebetalingen.

§ 6.

Stk. 1. Afhændes, afstås eller opgives en virksomhed, kan der ikke for det indkomstår, hvori salg, afståelse eller ophør finder sted (op-hørsåret), afskrives på driftsmidler af den i dette afsnit nævnte art. Bestemmelsen i § 3, stk. 1, finder ej heller anvendelse for ophørs-året. Overstiger salgssummerne for de i op-hørsåret afhændede driftsmidler saldo-værdien ved ophørsårets begyndelse med til-læg af beløb, der i ophørsåret er anvendt til nyanskaffelser, skal der i indkomstskat for ophørsåret svares et beløb lig 35 pct. af forskelsbeløbet. Denne indkomstskat kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skatte-pligtige indkomst. Hvis saldoen ved ophørs-årets begyndelse er negativ, skal nævnte indkomstskat svares af det beløb, hvormed salgssummerne med tillæg af et positivt beløb lig den negative saldo overstiger ud-gifterne til nyanskaffelser i ophørsåret.

Stk. 2. Til de i stk. 1 nævnte salgssummer henregnes også beløb, der indvindes ved salg af driftsmidler, hvis anskaffelsessummer i medfør af bestemmelsen i § 3, stk. 1, fuldt ud er bragt til fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for indkomstår forud for ophørsåret.

Stk. 3. Såfremt salgssummerne i de i stk. 1 nævnte tilfælde er mindre end saldo-værdien ved ophørsårets begyndelse med til-læg af beløb, der i ophørsårets løb er an-vendt til nyanskaffelser, kan forskelsbe-løbet fuldt ud fradrages i den skattepligtige indkomst for ophørsåret. Det samme gælder, hvis salgssummerne med tillæg af et til en eventuel negativ saldo ved ophørsårets be-gyndelse svarende positivt beløb er mindre end udgifterne til nyanskaffelser i ophørs-året.

Stk. 4. Ved anvendelsen af foranstående bestemmelser sidestilles forsikrings- eller er-statningssummer med salgssummer.

§ 7.

Et driftsmiddel betragtes i henseende til bestemmelserne i dette afsnit som anskaffet, når levering har fundet sted.

Afsnit II.

Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål.

§ 8.

Stk. 1. Afskrivning på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål, skal foretages særskilt for hvert enkelt driftsmiddel. Af det afskrivningsbeløb, som beregnes efter de i det følgende givne regler, kan som skattefri afskrivning alene fradrages et beløb, som svarer til den erhvervsmæssige andel i driftsmidlets benyttelse i det pågældende indkomstår.

Stk. 2. Afskrivning kan i anskaffelsesåret beregnes med indtil 25 pct. af anskaffelsessummen og for hvert af de følgende indkomstår med indtil 25 pct. af det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse. Afskrivning skal altid foretages med hele procenter.

Stk. 3. Afholdes der med hensyn til de i dette afsnit omhandlede driftsmidler udgifter til forbedring, kan afskrivning beregnes på disse udgifter efter reglerne i stk. 1 og 2 på samme måde som på anskaffelsesudgifter vedrørende sådanne driftsmidler. Forbedringsudgifter vil være at afskrive sammen med det driftsmiddel, de vedrører.

§ 9.

Sælges et af de i dette afsnit omhandlede driftsmidler, kan der ikke for salgsåret beregnes afskrivning på det solgte driftsmiddel. Såfremt salgssummen overstiger anskaffelsessummen med fradrag af samtlige afskrivninger, der er beregnet for tidligere indkomstår, skal den del af avancen, som svarer til forholdet mellem de i tidligere indkomstår foretagne skattefri afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger for disse indkomstår, medregnes i den skattepligtige indkomst for salgsåret. Hvis salgssummen er mindre end anskaffelsessummen med fradrag af de samlede beregnede afskrivninger, kan den del af forskelsbeløbet, der svarer til forholdet mellem de skattefri afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger, fradrages i den skattepligtige indkomst for salgsåret.

§ 10.

Stk. 1. Udgår et af reglerne i dette afsnit omfattet driftsmiddel af driften i anledning af en skade, der er overgået det, kan der ikke afskrives på driftsmidlet i det indkomstår, hvori skaden er indtruffet. Såfremt den i anledning af skaden eventuelt udbetalte forsikrings- eller erstatningssum med tillæg af beløb, der måtte blive indvundet ved salg af det skadelidte driftsmiddel, er mindre end driftsmidlets anskaffelsessum med fradrag af de samlede beregnede afskrivninger, kan i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori skaden er indtruffet, fradrages en så stor del af forskelsbeløbet, som svarer til forholdet mellem de for tidligere indkomstår foretagne skattefri afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger på driftsmidlet for disse indkomstår.

Overstiger den eventuelle forsikrings- eller erstatningssum med tillæg af beløb, der måtte blive indvundet ved salg af det skadelidte driftsmiddel, driftsmidlets anskaffelsessum med fradrag af de samlede beregnede afskrivninger, vil en efter samme regler beregnet del af forskelsbeløbet være at medregne i den skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Såfremt der til reparation af et skadelidt driftsmiddel afholdes udgifter, der overstiger den i anledning af skaden eventuelt udbetalte forsikrings- eller erstatningssum, kan det overskydende beløb fradrages i den skattepligtige indkomst, såfremt skaden er sket under erhvervsmæssig benyttelse af driftsmidlet. Er skaden sket under anden benyttelse af driftsmidlet, kan fradrag ikke finde sted. Overstiger den eventuelle forsikrings- eller erstatningssum reparationsudgifterne, vil en så stor del af det overskydende beløb, som svarer til forholdet mellem de for tidligere indkomstår foretagne skattefri afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger på driftsmidlet for disse indkomstår, være at medregne i den skattepligtige indkomst.

§ 11.

Et driftsmiddel betragtes i henseende til bestemmelserne i dette afsnit som anskaffet, når levering har fundet sted.

Afsnit III.

Skibe til erhvervmæssig brug.

§ 12.

Skattefri afskrivning foretages under ét for samtlige de til en skattepligtigs virksomhed hørende skibe, der benyttes erhvervmæssigt.

§ 13.

Med de undtagelser, der fastsættes i det følgende, finder de i afsnit I givne regler om afskrivning m. v. på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervmæssigt, i det hele anvendelse på skibe, der benyttes erhvervmæssigt.

§ 14.

Stk. 1. Når kontrakt om bygning af et skib er indgået, kan der foretages forskudsafskrivning på den aftalte byggesum, såfremt denne andrager mindst 1 000 000 kr.

Stk. 2. Forskudsafskrivning kan første gang foretages for det indkomstår, hvori kontrakten er indgået. Forskudsafskrivning kan endvidere foretages i de følgende indkomstår, for så vidt disse ligger forud for det, hvori levering finder sted.

Stk. 3. Forskudsafskrivning kan i alt højst andrage 30 pct. af den aftalte byggesum. Indenfor den i stk. 2 nævnte periode kan den skattepligtige placere forskudsafskrivningen efter ønske; dog kan i intet indkomstår afskrives mere end 15 pct. af byggesummen.

Stk. 4. Foretages forskudsafskrivning på et skib i et indkomstår, for hvilket saldoværdien for virksomhedens øvrige skibe er negativ, skal såvel den samlede forskudsafskrivning i medfør af stk. 3, 1. pkt., som forskudsafskrivningen for det pågældende indkomstår efter stk. 3, 2. pkt., formindskes med et beløb lig den negative saldo.

Stk. 5. I den periode, hvori forskudsafskrivning kan foretages, påvirker forskudsafskrivning ikke saldoværdien for virksomhedens øvrige skibe.

§ 15.

I det indkomstår, hvori der sker levering af et skib, på hvilket forskudsafskrivning

er foretaget, overføres skibets anskaffelsessum med fradrag af de foretagne forskudsafskrivninger til saldoværdien for virksomhedens øvrige skibe.

§ 16.

Ophæves en kontrakt om bygning af et skib, skal et beløb lig summen af de foretagne forskudsafskrivninger på skibet medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori ophævelsen sker.

§ 17.

Stk. 1. I tilfælde af salg af retten i henhold til en kontrakt om bygning af et skib skal fortjeneste eller tab herved — hvad enten forskudsafskrivning har fundet sted eller ej — tages i betragtning ved opgørelsen af sælgerens skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget sker.

Stk. 2. Ved anvendelsen af bestemmelsen i stk. 1 betragtes udbetaling af forsikrings- eller erstatningssum som salg af den pågældende kontrakt.

Afsnit IV.

Bygninger.

§ 18.

Stk. 1. På bygninger, hvis værdi ikke kan antages at blive opretholdt gennem normal vedligeholdelse, kan skattefri afskrivning foretages efter de i dette afsnit fastsatte regler.

Stk. 2. Skattefri afskrivning efter reglerne i dette afsnit kan endvidere foretages på særlige installationer, såsom centralvarmeanlæg, elevatorer o. lign., hvad enten de bygninger, hvori de er installerede, kan gøres til genstand for skattefri afskrivning eller ej, jfr. dog stk. 3.

Stk. 3. På særlige installationer i beboelsesejendomme med én eller to selvstændige lejligheder (en- eller tofamiliehuse) kan skattefri afskrivning ikke foretages.

§ 19.

I tilfælde, hvor skattefri afskrivning kan foretages i henhold til § 18, er den skattepligtige berettiget til at undlade at foretage

sådan afskrivning; dette gælder dog kun, såfremt han ikke tidligere har afskrevet skattefrit på den pågældende bygning eller installation.

§ 20.

En skattepligtig, der har benyttet adgangen i § 19 til ikke at foretage afskrivning på en bygning eller på installationer, kan når som helst overgå til at afskrive skattefrit på det pågældende formuegode. Afskrivning kan dog i så fald for det enkelte indkomstår ikke foretages med større beløb, end hvis der var afskrevet på det pågældende formuegode i hele den skattepligtiges besiddelsestid.

§ 21.

Skattefri afskrivning skal foretages særskilt for hver enkelt bygning og hver enkelt installation. Såfremt installationer vedrørende en bygning er anskaffet samtidig og afskrives med samme sats, kan afskrivning dog foretages under ét for de pågældende installationer. Hvor en bygning og dens installationer er anskaffet samtidig og afskrives med samme sats, kan afskrivning også foretages under ét.

§ 22.

Stk. 1. Skattefri afskrivning foretages på grundlag af anskaffelsessummen for den pågældende bygning eller installation. Til anskaffelsessummen henregnes ikke prioriteringsomkostninger — herunder eventuelt kurstab — eller udgifter til erhvervelse af den grund, hvorpå bygningen er opført. Afskrivning kan fra og med det indkomstår, hvori bygningen eller installationen er erhvervet (fuldført), foretages med lige store årlige beløb over bygningens eller installationens antagelige levetid. Uanset erhvervelsestidspunktet kan der for det første indkomstår afskrives et beløb lig et fuldt års afskrivning. Erhververen af en bygning eller installation, hvorpå afskrivning er foretaget eller har kunnet foretages af den tidligere ejer, kan afskrive erhvervelsessummen over det antal år, der på erhvervelsestidspunktet resterer af den oprindelig anslåede levealder for bygningen eller installationen, dog i intet tilfælde over en kortere periode end 10 år. Er den anslåede

levealder udløbet, kan der ligeledes afskrives over 10 år.

Stk. 2. Forbedringsudgifter afskrives sammen med den ikke afskrevne del af anskaffelsessummen for den bygning eller den installation, de vedrører, over den resterende afskrivningsperiode for denne.

Stk. 3. Undladelse af at foretage afskrivning i et indkomstår medfører ikke ret til forhøjede afskrivninger i senere indkomstår eller til forlængelse af afskrivningsperioden.

§ 23.

Hvis der på en bygning eller installation sker en skade, der ikke kan udbedres ved normal vedligeholdelse, kan afskrivning fra og med det indkomstår, hvori skaden indtræffer, kun beregnes af den del af erhvervelsessummen, som svarer til forholdet mellem bygningens eller installationens værdi efter skadens indtræden og værdien umiddelbart forinden. Med hensyn til udgifter, der anvendes til udbedring af en sådan skade, finder reglen i § 22, stk. 2, anvendelse.

§ 24.

Stk. 1. I det indkomstår, hvori en bygning eller en installation afhændes, kan afskrivning ikke foretages på den pågældende bygning eller installation. Det samme gælder for det indkomstår, hvori en bygning nedrives, eller en installation udskiftes eller nedtages endeligt.

Stk. 2. I tilfælde af nedrivning eller udskiftning m. v. kan den skattepligtige, såfremt han har benyttet adgangen i § 19 til at udskyde tidspunktet for påbegyndelse af afskrivninger, i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori nedrivning eller udskiftning m. v. finder sted, fradrage et beløb lig summen af de afskrivninger, han kunne have foretaget i erhvervelsesåret og senere indkomstår forud for det, hvori afskrivning er påbegyndt, eller — hvis afskrivning på aktivet slet ikke er påbegyndt — forud for det indkomstår, hvori nedrivningen eller udskiftningen m. v. finder sted.

§ 25.

Udskiftes et centralvarmeanlæg eller en anden særlig installation, jfr. § 18, stk. 2,

i en beboelsesejendom med én eller to selvstændige lejligheder, kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori udskiftningen sker, fradrages et beløb lig summen af de afskrivninger, som kunne være foretaget på den pågældende installation i erhvervsåret og senere indkomstår forud for det, hvori udskiftning sker, såfremt den skattepligtige ikke i medfør af § 18, stk. 3, havde været afskåret fra at foretage afskrivning. Det samme gælder, hvor en installation nedtages endeligt.

§ 26.

Såfremt der afskrives på en bygning, kan der samtidig foretages ekstraafskrivning på denne efter de i det følgende givne regler. Afskrives der tillige på særlige installationer i en sådan bygning, kan ekstraafskrivning endvidere foretages på disse installationer.

§ 27.

Stk. 1. Ekstraafskrivning kan første gang foretages for det indkomstår, hvori en bygning erhverves (fuldføres). Erhververen kan endvidere foretage ekstraafskrivning i de 9 efter erhvervsåret nærmest følgende indkomstår.

Stk. 2. Sælges en bygning eller en installation, jfr. § 18, stk. 2, kan sælgeren ikke foretage ekstraafskrivning for det indkomstår, hvori salget finder sted.

Stk. 3. Ekstraafskrivning kan i alt højst andrage 40 pct. af anskaffessummen for den pågældende bygning eller installation. Inden for den i stk. 1 nævnte periode kan den skattepligtige placere ekstraafskrivningen efter ønske; dog kan i intet indkomstår ekstraafskrives mere end 10 pct. af anskaffessummen. Ekstraafskrivning skal altid foretages med hele procenter.

Stk. 4. Foretagelse af ekstraafskrivning påvirker ikke størrelsen af de årlige afskrivninger i medfør af § 18, jfr. § 22.

§ 28.

Stk. 1. Har en skattepligtig foretaget ekstraafskrivning på en bygning eller en installation, skal eventuel avance ved salg af det pågældende aktiv beskattes efter de i denne paragraf indeholdte regler. Avancen opgøres

som forskellen mellem på den ene side salgssummen og på den anden side anskaffessummen med fradrag af samtlige over den skattepligtige indkomst foretagne afskrivninger, herunder ekstraafskrivninger. Af den således opgjorte avance, dog højst af et beløb lig summen af samtlige over den skattepligtige indkomst foretagne afskrivninger, herunder ekstraafskrivninger, på det solgte aktiv, skal indkomstskat svares med 35 pct. Denne indkomstskat kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Eventuelt tab kan ikke fradrages.

Stk. 2. Forsikrings- eller erstatningssumner behandles i de i stk. 1 omhandlede tilfælde på samme måde som beløb, der indvindes ved salg af det pågældende formuegode.

§ 29.

Reglerne i dette afsnit kan fraviges i de tilfælde, hvor der påhviler en fast ejendom hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, men ekstraafskrivning kan i så fald ikke foretages.

Afsnit V.

Almindelige bestemmelser.

§ 30.

Stk. 1. Ved salg af de af denne lov omhandlede formuegoder finder reglerne i lov nr. 149 af 10. april 1922 § 5 a om beskatning af avance og om fradragsret for tab anvendelse i tilfælde, hvor salg af sådanne formuegoder henhører til den skattepligtiges næringsvej eller er foretaget i spekulationsøjemed.

Stk. 2. For aktiver af den i afsnit I og III omhandlede art formindskes i de i stk. 1 nævnte tilfælde saldo værdien i henhold til § 2, stk. 1, jfr. § 13, med anskaffessummen for det solgte formuegode med fradrag af skattefri afskrivninger, der i indkomstår forud for salgsåret er foretaget på dette.

§ 31.

Erhvervelse af formuegoder ved arv eller gave sidestilles i denne lov med køb. Som købesum betragtes i disse tilfælde det beløb,

der er lagt til grund ved beregningen af arveafgift, gaveafgift eller indkomstskat af den pågældende erhvervelse. Har denne ikke været afgifts- eller indkomstskattepligtig, betragtes som købesum det pågældende formuegodes værdi i handel ogandel på erhvervelsestidspunktet.

§ 32.

Gaveoverdragelse af formuegoder sidestilles i denne lov med salg af de pågældende formuegoder. Som salgssum betragtes den værdi, der lægges til grund ved beregningen af gaveafgift eller indkomstskat af gaven eller — såfremt denne ikke er afgifts- eller indkomstskattepligtig — værdien i handel ogandel på overdragelsestidspunktet.

§ 33.

Ekspropriationserstatninger sidestilles i denne lov med salgssummer.

Afsnit VI.

Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser.

§ 34.

Stk. 1. Denne lov finder første gang anvendelse ved skatteligningen for skatteåret 1958-59.

Stk. 2. For skattepligtige, der for skatteåret 1958-59 skatteansættes på grundlag af et indkomstår, der udløber inden 1. juli 1957, finder lovens regler første gang anvendelse for skatteåret 1959-60.

Stk. 3. For så vidt angår formuegoder, der afhændes, jfr. §§ 32 og 33, inden 1. juli 1957, finder de hidtil gældende regler om afskrivning og om den skattemæssige behandling af fortjeneste eller tab anvendelse.

§ 35.

Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, samt skibe til erhvervsmæssig brug skal, såfremt de er i den skattepligtiges besiddelse ved begyndelsen af det indkomstår, for hvilket lovens regler første gang kommer til anvendelse, medregnes i saldværdien efter § 2, stk. 1, jfr. § 13, med anskaffelsessummen efter fradrag af såvel ordinære som ekstraordinære afskriv-

ninger, som den skattepligtige for tidligere indkomstår har foretaget på de pågældende driftsmidler. Driftsmidler, der er afhændet inden 1. juli 1957, indgår dog ikke i saldværdien.

§ 36.

Afskrivning på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål, og som er i den skattepligtiges besiddelse ved begyndelsen af det indkomstår, for hvilket lovens regler første gang kommer til anvendelse, foretages på grundlag af det pågældende driftsmiddels anskaffelsessum, reduceret med et beløb lig summen af de ordinære skattefri afskrivninger, som den skattepligtige kunne have foretaget på det pågældende driftsmiddel i tidligere indkomstår, såfremt driftsmidlet i disse indkomstår udelukkende havde været benyttet erhvervsmæssigt.

§ 37.

Forskudsafskrivning på et skib kan kun foretages i tilfælde, hvor kontrakt om bygning af skibet er indgået den 1. juli 1957 eller senere.

§ 38.

Ekstraafskrivning på en bygning kan kun foretages i tilfælde, hvor erhvervelsen (fuldførelsen) af bygningen er sket den 1. juli 1957 eller senere.

§ 39.

Stk. 1. En skattepligtig kan, hvis betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt, i stedet for at afskrive efter denne lov vælge at foretage ekstraordinære, skattefri afskrivninger efter de derom fastsatte regler. Ordinær afskrivning skal i så fald for det pågældende formuegodes vedkommende foretages efter de hidtil gældende regler, og formuegoder af den i afsnit I og III omhandlede art medregnes i disse tilfælde ikke i saldværdien efter § 2, stk. 1, jfr. § 13.

Stk. 2. Et formuegode af den i afsnit I og III omhandlede art, hvorpå den skattepligtige har valgt at foretage ekstraordinære afskrivninger i medfør af bestemmelsen i stk. 1, kan når som helst overføres til afskrivning efter de i denne lov i øvrigt indeholdte regler.

Stk. 3. Formuegoder, hvorpå den skattepligtige har valgt at foretage ekstraordinære afskrivninger i medfør af bestemmelsen i stk. 1, skal altid overføres til afskrivning efter de i denne lov iøvrigt indeholdte regler, når den til ekstraordinær afskrivning udsøndrede del af anskaffelsessummen er afskrevet fuldt ud, eller når den periode, hvori ekstraordinær afskrivning kan foretages, er udløbet.

Stk. 4. For det første indkomstår, for hvilket et formuegode, der har været genstand for ekstraordinær afskrivning i medfør af bestemmelsen i stk. 1, overføres til afskrivning efter de i denne lov i øvrigt indeholdte regler, er afskrivningsgrundlaget formuegodets anskaffelsessum med fradrag af de i tidligere indkomstår foretagne ordinære og ekstraordinære skattefri afskrivninger. Ekstraordinær afskrivning på det pågældende formuegode kan ikke foretages for det indkomstår, for hvilket overførsel finder sted, eller for senere indkomstår.

§ 40.

På formuegoder, på hvilke den skattepligtige har foretaget ekstraordinær afskrivning i medfør af § 39, stk. 1, kan forskudsafskrivning eller ekstraafskrivning ikke foretages.

§ 41.

Stk. 1. Ved afhændelse den 1. juli 1957 eller senere af driftsmidler af den i afsnit I og III omhandlede art, for hvis vedkommende den skattepligtige i medfør af § 39, stk. 1, har forbeholdt sig retten til ekstraordinære afskrivninger, skal salgssummen fradrages i saldoværdien for virksomhedens øvrige aktiver af nævnte art, jfr. § 2, stk. 1, og § 13. Samtidig skal saldoværdien forøges med det solgte formuegodes anskaffelsessum

efter fradrag af de indtil salgstidspunktet foretagne ordinære og ekstraordinære skattefri afskrivninger. Hvor afhændelse sker med tab, kan den skattepligtige dog vælge at fradrage dette efter reglerne i § 4, stk. 1, jfr. § 13.

Stk. 2. Udbetaling af forsikrings- eller erstatningssummer sidestilles i de i stk. 1 nævnte tilfælde med afhændelse. Det samme gælder gaveoverdragelser, jfr. herved § 32.

§ 42.

Med hensyn til bygninger, der har været genstand for ekstraordinære afskrivninger, har det sit forblivende ved de hidtil gældende regler om beskatning af avancer ved salg samt ved udbetaling af forsikrings- eller erstatningssummer.

§ 43.

Finansministeren fastsætter de nærmere forskrifter om, hvilke oplysninger, der skal meddeles af de skattepligtige til de skatteplignende myndigheder til brug ved disses kontrol med overholdelsen af bestemmelserne i denne lov, og fastsætter i denne forbindelse den form, hvori de pågældende oplysninger skal afgives. Afgivelsen af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af en daglig bøde, der fastsættes af finansministeren.

§ 44.

Finansministeren fastsætter de nærmere regler for gennemførelsen af denne lov og bemyndiges til at afholde de til lovens gennemførelse nødvendige udgifter.

§ 45.

Denne lov gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Bemærkninger til lovforslaget.

Det foreliggende lovforslag bygger i alt væsentligt på den betænkning (nr. 171/1957), der den 18. februar 1957 er afgivet af det af finansministeren nedsatte udvalg til undersøgelse af spørgsmålene om skattefri afskrivninger, skattefri henlæggelser

til investeringsfonds og opgørelse af varelagre (i det følgende kaldet „afskrivningsudvalget“).

Udvalget, der er sammensat af repræsentanter såvel for erhvervene som for administrationen, har bl. a. haft til opgave at undersøge spørgsmålet om

F. t. l. om skattefri afskrivninger m. v.

den fortsatte opretholdelse af de nugældende ekstraordinære skattemæssige regler om afskrivning samt betimeligheden af, at disse regler afløses af mere permanente ordninger, eventuelt gennem ændringer i de ordinære regler for afskrivning.

Som det fremgår af betænkningen, har udvalget med støtte i kommissoriet begrænset sine undersøgelser til de problemer, der knytter sig til skattefri afskrivninger på bygninger, skibe, maskiner, inventar og lignende driftsmidler, idet det alene er aktiver af denne art, der har været omfattet af de under og efter sidste verdenskrig gældende regler om ekstraordinære, skattefri afskrivninger. Spørgsmålet om skattefri afskrivninger på good-will, enerettigheder, koncessioner, patentrettigheder og andre tidsbegrænsede rettigheder er ikke taget op til behandling i udvalget, og der indeholdes heller ikke i nærværende lovforslag bestemmelser herom.

Hovedtræk i den gældende afskrivningsordning.

Idet i øvrigt henvises til den udførlige fremstilling side 11-23 i afskrivningsudvalgets betænkning, skal om hovedtrækkene i de gældende afskrivningsregler for bygninger, skibe, maskiner, inventar og lignende driftsmidler bemærkes følgende:

Efter statsskattelovens § 6 a kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrages: „driftsomkostninger . . . , derunder ordinære afskrivninger“. På grundlag af denne lovbestemmelse har reglerne om *ordinære afskrivninger* udviklet sig gennem praksis.

Afskrivningerne foretages normalt i det enkelte år med en brøkdelen eller procentdel af anskaffelsessummen, fordelt med lige store årlige beløb over den anslåede levealder for det pågældende aktiv. Den én gang fastlagte afskrivningssats vil i almindelighed ikke senere kunne fraviges.

Dersom en skattepligtig undlader at foretage afskrivninger på driftsmidler — i et enkelt år eller i flere år — vil han ikke af den grund kunne foretage større afskrivninger i de følgende år, og han vil heller ikke kunne forlænge afskrivningen udover den ordinære afskrivningsperiode. De ordinære afskrivninger er således i høj grad bundne.

Med hensyn til fastlæggelsen af afskrivningsplanen for afskrivningsberettigede aktiver er forholdet det, at der i praksis for alle almindelige aktiver har udviklet sig visse *normalsatser*, efter hvilke afskrivning sker, med mindre særlige forhold påvises at være til stede.

Som det fremgår af udvalgsbetænkningen, jfr. navnlig dennes bilag 4, drejer det sig om et utal af aktiver og afskrivningssatser. Afskrivningssystemet

met er således *overordentlig kompliceret* og skønnet over de rette afskrivningsprocenter ofte meget vanskeligt.

Hjemmelen til at foretage *ekstraordinære, skattefri afskrivninger* findes i tekstanmærkninger på de årlige finanslove, hvorved finansministeren inden for rammerne af denne hjemmel bemyndiges til at fastsætte de nærmere regler for disse afskrivninger.

Ekstraordinære, skattefri afskrivninger kunne første gang foretages for finansåret 1940-41.

I henhold til den anførte hjemmel, der altså kun har haft gyldighed for et år ad gangen, er de nærmere regler vedrørende ekstraordinære afskrivninger udformet i årlige cirkulærer fra skattedepartementet. Der er i udvalgsbetænkningen (side 18-23) gjort nærmere rede for indholdet af de således fastsatte ordninger, og det fremgår af denne redegørelse, at reglerne gentagne gange er undergået ændringer i forskellig henseende.

Efter de for tiden gældende regler kan der under visse forudsætninger foretages ekstraordinære afskrivninger på nybyggede (eller — for så vidt angår ombygningssummen — ombyggede) *skibe og bygninger*, for sidstnævntes vedkommende dog kun, hvis de skal bruges i en produktionsvirksomhed. (Også landbrugsvirksomheder og lignende bedrifter betragtes som produktionsvirksomheder). *Nye maskiner og andet driftsmateriel* til brug i produktionsvirksomheder eller anskaffet i anledning af udskiftning af større omfang også til virksomheder, der ikke er produktionsvirksomheder, kan ligeledes under visse forudsætninger afskrives ekstraordinært.

Den nærmere gennemførelse af ekstraordinære afskrivninger sker derved, at en vis del af anskaffelsessummen (for skibe halvdelen, for bygninger to femtedele og for maskiner halvdelen) udsøndres til genstand for særlig afskrivning. Efter den skattepligtiges frie valg kan denne afskrivning for hvert enkelt regnskabsår gå op til 33 $\frac{1}{3}$ pct. for skibe, 25 pct. for bygninger og 33 $\frac{1}{3}$ pct. for maskiner m. v. Afskrivning skal mindst ske med ordinær afskrivningsprocent for det pågældende aktiv. Det beløb, der er udsøndret til genstand for ekstraordinær afskrivning, kan afskrives fuldt ud. De ekstraordinære afskrivninger skal være tilendebragt inden for en periode, der for skibe andrager 10 år, for bygninger ligeledes 10 år og for maskiner 5 år, regnet fra begyndelsen af det regnskabsår, hvori den ekstraordinære afskrivning kan påbegyndes. Henstår der ved udløbet af de nævnte tidsfrister uafskrevne beløb på den særlige konto, afskrives restbeløbet med lige store rater over den resterende del af den ordinære afskrivningsperiode.

Baggrunden for fremsættelsen af nærværende lovforslag.

Da der er hengået 16-17 år siden den foran nævnte lovgivning om ekstraordinære, skattefri afskrivninger blev indledet, forekommer det naturligt, at man nu tager stilling til, om denne lovgivning bør fortsættes.

Afskrivningsudvalget har herom anført, at det efter udvalgets opfattelse må anses for u hensigtsmæssigt at opretholde en lovgivning på dette for erhvervslivet overordentlig betydningsfulde område under den hidtil anvendte form, hvorefter såvel hjemmelen som det nærmere indhold af reglerne beror på vedtagelse og nærmere udformning år for år. Det er af erhvervenes repræsentanter i udvalget fremhævet, at der fra erhvervenes side må lægges vægt på, at afskrivningsreglerne i så vid udstrækning som mulig er præget af stabilitet, idet en usikkerhed på dette område og den stadige mulighed for ændring af reglerne er uheldig for erhvervslivets dispositioner på længere sigt.

Udvalget har påpeget, at de gældende regler om ekstraordinære, skattefri afskrivninger, der var tænkt som midlertidige regler, i hele deres udformning er præget heraf, og at de efter udvalgets opfattelse ikke vil være velegnede som permanente regler.

Såfremt de gældende regler om ekstraordinære, skattefri afskrivninger opgives, har udvalget ment at måtte fraråde en tilbagevenden til det før indførelsen af de ekstraordinære afskrivninger gældende ordinære afskrivningssystem. Udvalget anser dettes hele stive, bundne karakter for at være u hensigtsmæssig og utilfredsstillende, og med sit utal af afskrivningssatser er det kompliceret og besværligt at administrere.

Udvalget mener, at der bør stilles det krav til et eventuelt nyt afskrivningssystem, at dette i *fornødent omfang er smidigt, og at der ved dette så vidt muligt opnås en forenkling af afskrivningsreglerne.* I henseende til den smidigere udformning af afskrivningsreglerne har udvalget ment, at der navnlig bør være mulighed for større afskrivninger i de første år efter anskaffelsen af driftsaktiver. Man har herved peget på, at en større smidighed og muligheden for videregående afskrivninger i de første år er udprægede træk i de gældende regler om ekstraordinære afskrivninger, og da de økonomiske forhold, som har præget de år, hvori de ekstraordinære afskrivninger har været gældende, efter udvalgets formening stadig er til stede, bør de nævnte træk efter udvalgets opfattelse også præge et afskrivningssystem, som man vil søge at udforme til afløsning af de gældende afskrivningsregler.

Under sine overvejelser vedrørende udformningen af en ny afskrivningsordning har afskrivningsudvalget været inde på spørgsmålet om, hvorvidt afskrivningerne bør foretages på grundlag af driftsmidlernes *faktiske anskaffelsespris eller på grundlag af genanskaffelsesprisen*, og udvalgets betænkning indeholder en nærmere redegørelse for hele dette spørgsmål (side 76-80). I overensstemmelse med den stilling, der i de senere år er taget til spørgsmålet i en svensk og en engelsk kommission, har udvalget ikke ment at kunne anbefale en afskrivningsordning baseret på andet grundlag end den faktiske anskaffelsespris. Det har særlig fra erhvervenes repræsentanter i afskrivningsudvalget været anført, at man ikke har ment at kunne anbefale et afskrivningssystem baseret på genanskaffelsesprisen, men har ment at måtte foretrække, at de afskrivningsmæssige problemer, som det stigende prisniveau rejser, søges løst gennem indførelse af skattefri henlæggelser til investeringsfonds.

I forbindelse med drøftelserne om udformningen af en ny afskrivningsordning har udvalget behandlet spørgsmålet om den *skattemæssige behandling af fortjeneste og tab i forhold til aktivernes skattefrit nedskrevne værdi.* Sådanne fortjenester og tab kan fremkomme ved salg af driftsmidler, ved udbetaling af erstatnings- eller forsikringssummer for driftsmidler samt ved udraming af sådanne. Endvidere opstår tilsvarende spørgsmål i forbindelse med driftsmidlers overgang ved arv eller gave.

Det har bl. a. fra administrationens repræsentanter og fra repræsentanten for Arbejderbevægelsens erhvervsråd — der på alle punkter har været enig med administrationens repræsentanter — været fremhævet, at det må være en forudsætning for indførelsen af friere afskrivningsregler, at der overvejes indførelse af lovregler til imødegåelse af indkomstskattefri avancer i forbindelse med foretagelsen af skattefri afskrivninger. Erhvervenes repræsentanter i udvalget har været enige i, at reglerne om friere afskrivninger bør udformes på en sådan måde, at der ikke er mulighed for skattemæssige misbrug.

Efter de nugældende regler om *subjektiv skattepligt* forekommer der en række tilfælde, hvor driftsmidler vil kunne afhændes, eller hvor erstatning og forsikringssum kan oppebæres, uden at en indkomstskattepligtig avance bliver gjort til genstand for beskatning. Det gælder *først og fremmest i forbindelse med dødsfald.* Avancer indvundet i tiden efter afslutningen af af dødes sidste beskattede regnskabsår vil ikke blive beskattet. Et dødsbo kan, så længe det ikke er undergivet skattepligt,

sælge driftsmidler eller oppebære erstatninger og forsikringssummer, uden at beskatning af avancen finder sted. Ligeledes vil et dødsbo uden modsvarende indkomstbeskatning ved opgørelsen af sin indgangsstatus kunne optage driftsmidler til en højere værdi end den, hvortil de er optaget i afdødes slutstatus, således at avancen herved ikke beskattes, ligesom arvinger på samme måde kan overtage driftsmidler til en opskrevet værdi og påbegynde skattefri afskrivninger på grundlag af denne. *Uden for dødsfaldstilfældene* vil beskatning af indvundne avancer ikke finde sted, hvis ejeren efter afhændelsen m. m. flytter til udlandet, således at han ikke bliver skattepligtig her i landet for det pågældende skatteår, eller hvis skatteydere med begrænset skattepligt ophører med at drive virksomhed her i landet.

Ved at påpege disse forhold har udvalget villet fremhæve, at indførelsen af en ny, friere afskrivningsordning bør medføre, at det optages til overvejelse, hvorledes de nævnte forhold kan imødegås. Udvalget har anset det for liggende uden for dets opgave at fremkomme med forslag om, hvorledes reglerne om skattepligt i disse tilfælde bør udformes. Derimod har spørgsmålet om den nærmere udformning af reglerne om *beskatning af indvundne avancer* i forhold til driftsmidlers skattefrit nedskrevne værdi og om *fradrag for tab* været indgående drøftet i udvalget.

Hovedtræk af den ved nærværende lovforslag foreslåede ordning.

De i nærværende lovforslag indeholdte regler er, som indledningsvis omtalt, udformet på grundlag af de retningslinier, som afskrivningsudvalget har afstukket i sin betænkning.

Reglerne vedrører alene afskrivning m. v. på maskiner, inventar og lignende driftsmidler og på skibe og bygninger; de vedrører således ikke de gældende bestemmelser om afskrivning og beskatning af avance og tab vedrørende good-will og tidsbegrænsede rettigheder m. m.

De foreslåede regler er *ens for de forskellige arter af erhvervsvirksomheder*; den forskel i behandlingen af produktionsvirksomheder og andre erhvervsvirksomheder, som har fundet udtryk i bestemmelserne om ekstraordinære afskrivninger, foreslås altså ikke opretholdt. Reglerne er endvidere *ens for regnskabsførende og ikke-regnskabsførende* skatteydere. Endelig er reglerne de samme, hvad enten der er tale om *nye eller om brugte aktiver*; en undtagelse gælder dog med hensyn til de foreslåede bestemmelser om forskudsafskrivning på skibe.

For *maskiner, inventar og lignende driftsmidler*, der *udelukkende benyttes erhvervmæssigt*, findes bestemmelserne i forslaget *afsnit I*.

Grundlaget for afskrivning skal efter forslaget, som hidtil, være den faktiske anskaffelsessum for de pågældende driftsmidler. Medens afskrivning efter de nugældende regler foretages på hvert driftsmiddel for sig, skal afskrivning på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervmæssigt, efter forslaget foretages som en *saldoafskrivning på virksomhedens samlede bestand af afskrivningsberettigede driftsaktiver af den her omhandlede art*.

Afskrivningsgrundlaget for det enkelte års afskrivning skal være den skattemæssigt nedskrevne værdi af virksomhedens beholdning af driftsaktiver ved indkomstårets begyndelse efter regulering under hensyn til tilgange og afgang i indkomstårets løb.

Er der anskaffet driftsmidler i indkomstårets løb, lægges anskaffelsessummerne for disse til saldoværdien ved indkomstårets begyndelse.

Er der udgået driftsmidler i indkomstårets løb, f. eks. ved salg eller ved tilintetgørelse, formindskes saldoen for driftsmidlerne med de beløb, der er indvundet for de udgåede aktiver som salgssummer eller erstatnings- eller forsikringssummer.

Det i overensstemmelse med det anførte opgjorte afskrivningsgrundlag for det enkelte indkomstår skal omfatte samtlige virksomhedens driftsmidler af den her omhandlede art. Ordningen er altså i den forstand obligatorisk, at den skattepligtige ikke kan holde enkelte aktiver uden for afskrivningsgrundlaget. På det ved den beskrevne fremgangsmåde opgjorte afskrivningsgrundlag skal *afskrivning* foretages *under eet med en vis procent (årets afskrivningsprocent)*, der ikke må overstige den i § 2, stk. 1 fastsatte maksimalprocent på 25. Det følger således af selve systemet, at der i erhvervsåret foretages afskrivning på et aktiv af den her omhandlede art med et beløb, der svarer til et helt års afskrivning, uden hensyn til, hvornår i indkomståret driftsmidlet er erhvervet.

Inden for det foreskrevne maksimum for de årlige afskrivninger skal den skattepligtige kunne vælge, hvor stor en afskrivning han ønsker at foretage i det enkelte indkomstår, og han kan, hvis han i et år måtte ønske det, helt undlade at foretage afskrivning på de her omhandlede driftsmidler. I det omfang afskrivningsretten ikke udnyttes i et givet år, medfører dette en tilsvarende større saldo-værdi for driftsmidlerne og deraf følgende større afskrivningsmuligheder for senere år. Afskrivningerne kan fortsættes, så længe saldo-værdien er

positiv; den gældende begrænsning af afskrivningsretten til alene at omfatte den del af anskaffelsessummen, der overstiger scrapværdien, foreslås altså ikke opretholdt.

Hvor et aktiv sælges til et beløb, der er lavere end dets skattemæssigt nedskrevne værdi, eller hvor det af andre grunde udgår af driften uden at indbringe et beløb, der når op på denne værdi, f. eks. hvor forsikringssummen for et skadelidt aktiv er mindre end den værdi, hvormed aktivet indgår i saldo-beløbet, fører det lige beskrevne system til, at en del af aktivets anskaffelsessum, nemlig forskellen mellem på den ene side anskaffelsessummen efter fradrag af afskrivninger og på den anden side salgssummen (forsikringssummen), forbliver henstående på saldoen til fortsat afskrivning.

Navnlig i tilfælde, hvor en virksomhed kun har et enkelt eller få aktiver, kan det ved denne fremgangsmåde forekomme, at saldoværdien kommer til at overstige den faktiske værdi af de i behold værende aktiver. Dette kan for virksomheder, der skal aflægge regnskab efter de i bogføringsloven eller aktieselskabsloven indeholdte forskrifter, medføre en konflikt mellem nævnte forskrifter og de skattemæssige afskrivningsregler.

Af denne grund og fordi de degressive afskrivninger efter hovedreglen aldrig fører til en fuldstændig afskrivning af driftsmidlernes anskaffelsessum, har man i § 4 foreslået indført en „kompletterende“ regel, hvorved der åbnes mulighed for ved salg m. m. at foretage en udrensning af saldoen.

Den kompletterende regel går ud på, at den skattepligtige i tilfælde af salg m. m. skal kunne begære et fremkommet tab fradraget i den skattepligtige indkomst.

Hvor den kompletterende regel benyttes, skal driftsmidlernes samlede saldoværdi formindskes med et beløb svarende til det udgåede driftsmidlets skattemæssigt nedskrevne værdi i stedet for som efter hovedreglen med salgssummen m. m. Fradraget i saldoen skal foretages før årets almindelige afskrivning i henhold til hovedreglen.

Det kan efter det foreslåede afskrivningssystem forekomme, at driftsmidlernes samlede saldoværdi bliver negativ som følge af, at driftsaktiver, der afhændes eller går til grunde, udgår af saldoen med den opnåede salgssum, henholdsvis erstatnings- eller forsikringssum.

En negativ saldoværdi repræsenterer en ikke indkomstbeskattet avance på driftsmidler. Den negative saldo kan tænkes udlignet ved nyanskaffelser af driftsmidler, men for det tilfælde, at sådan udligning ikke har fundet sted i det indkomstår, der følger umiddelbart efter det, hvori den negative

saldo er opstået, foreslås det i § 5, stk. 1, at der skal ske en udligning ved indkomstbeskatning af det ikke udlignede beløb i det indkomstår, der følger efter det, hvori den negative saldo er opstået. Såfremt den skattepligtige måtte ønske dette, skal han efter § 5, stk. 2, helt eller delvis kunne udligne den negative saldo i det indkomstår, hvori den opstår, ved at tage det pågældende beløb til indtægt.

Indkomstbeskatning af en negativ saldo inden for den i § 5, stk. 1, foreslåede frist vil imidlertid ikke altid virke rimelig. Dette gælder især, hvor samtlige en virksomheds driftsmidler eller en betydelig del af disse udgår af driften, og hvor det ikke er muligt at anskaffe nye driftsmidler inden for den anførte frist. Dette vil navnlig kunne forekomme i virksomheder, der kun har et enkelt eller enkelte større driftsmidler. I virksomheder med mange forskellige driftsmidler vil forholdet sjældnere forekomme, men det vil dog kunne ske ved samlet undergang af driftsmidlerne, f. eks. ved brandskade. Under hensyn hertil er der ved § 5, stk. 3, foreslået indført en beføjelse for finansministeren til at dispensere fra fristen i § 5, stk. 1.

Spørgsmålet om beskatning af *avance eller tab* har været et af de problemer, som afskrivningsudvalget har beskæftiget sig indgående med.

Efter de *gældende regler* kan *tab* ved salg af maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, *fradrages fuldt ud* ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Eventuel *fortjeneste* ved salg af sådanne driftsmidler skal, hvis der alene er afskrevet ordinært på de pågældende driftsmidler, *kun beskattes delvis*, nemlig i det omfang, hvori fortjenesten overstiger 30 pct. af den oprindelige anskaffelsessum (den pris, der i sin tid er betalt for det eller de solgte formuegoder, *uden* fradrag af senere foretagne afskrivninger). Ved særskilt afhændelse af enkelte driftsmidler skal dog maksimalt beskattes den del af fortjenesten, der overstiger 500 kr., og ved afhændelse i forbindelse med realisation eller afståelse af den pågældende virksomhed maksimalt den del af fortjenesten, der overstiger 5 000 kr.

Har der været afskrevet ekstraordinært på driftsmidler af den her omhandlede art, finder der en videregående beskatning sted. Reglerne herom er udformet således, at den del af avancebeløbet, som svarer til den merafskrivning, som den skattepligtige har foretaget i kraft af bestemmelserne om ekstraordinær afskrivning, forlods inddrages under beskatning enten i salgsåret eller ved regulering af skatteansættelserne for de indkomstår, for hvilke ekstraordinære afskrivninger er foretaget.

Efter det nu foreslåede system vil avance og tab ved salg m. v. af maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervs-mæssigt, komme til at påvirke indkomstopgørelsen.

Ved salg af driftsmidler samt ved udbetaling af erstatning eller forsikringssum skal salgssummen, henholdsvis erstatningen eller forsikringssummen, fragå i saldoværdien. Hvis et aktiv sælges for et beløb, der er større end aktivets nedskrevne værdi, betyder afgangsførelsen af salgssummen, at saldoværdien formindskes, dels med aktivets nedskrevne værdi, dels med resten af salgssummen (avancen). Når saldoværdien formindskes med avancen, medfører det formindskede årlige afskrivninger fremover på de tilbageværende aktiver. Da de formindskede årlige afskrivninger betyder tilsvarende forøgede skattepligtige indkomster, vil den indvundne avance således successivt komme under beskatning. På tilsvarende måde vil et tab påvirke de skattepligtige indkomster fremover gennem forøgede afskrivninger, idet den del af den nedskrevne værdi, som overstiger salgssummen (tabet), fortsat indgår i saldoværdien og gennem de fremtidige afskrivninger på denne successivt bringes til fradrag.

Den her beskrevne skattemæssige behandling af tab har, som tidligere omtalt, et supplement i reglen i § 4, stk. 1 og 2.

Hvor en virksomhed ophører, eller hvor den afhendes under ét, bør de avancer eller tab, som derved fremkommer, tages i betragtning ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for afhændelsesåret, idet regulering af avance eller tab over saldoværdien naturligt forudsætter, at virksomheden består. Reglerne om beskatning i tilfælde af en virksomheds salg eller ophør findes i forslagets § 6.

Avance eller tab skal efter denne bestemmelse beregnes under ét for samtlige de af saldoafskrivningen omfattede aktiver.

Med hensyn til den skattemæssige behandling af avance er afskrivningsudvalget af den opfattelse, at det ikke vil være rimeligt under den gældende progressive indkomstbeskatning at gennemføre en fuldstændig indkomstbeskatning af hele avancen efter de almindelige regler. Udvalget har overvejet to muligheder med hensyn til spørgsmålets løsning. Den ene mulighed går ud på, at hele avancen beskattes med en fast procentsats. Den anden mulighed går ud på, at kun en vis del af avancen beskattes, men da efter de almindelige progressive indkomstskatteregler. Den første løsning ville være en særregel under det nuværende skattesystem, hvorimod den sidstnævnte fremgangsmåde har fortilfælde i den gældende regel om indkomstbeskatning af

good-will. Efter denne regel beskattes halvdelen af avancen på good-will, og udvalget har fundet det rimeligt, at avancen på driftsmidler i de her omhandlede tilfælde på tilsvarende måde bliver beskattet for halvdelen vedkommende efter de almindelige indkomstskatteregler. Det kan i denne forbindelse anføres, at udvalget har udtalt, at den af dette foreslåede regel forudsætter en progressiv beskatning, og at der, hvis der på et eller andet tidspunkt bliver indført en proportional skat, f. eks. for aktieselskaber, kan være anledning til fornyet overvejelse af spørgsmålet om avancebeskatningsreglernes udformning. Såfremt der måtte blive indført en almindelig kapitalvindingsskat, vil det efter udvalgets mening være naturligt, at avancen i forhold til saldoen på aktiverens konto bliver behandlet i overensstemmelse med kapitalvindingsreglerne.

Af praktiske grunde må en beskatning af realisationsavancer gennemføres efter forholdsvis enkle og summariske regler. Udvalgets forslag, hvorefter halvdelen af realisationsavancerne i salgsåret undergives almindelig indkomstbeskatning i salgsåret, vil imidlertid kunne bevirke noget tilfældige resultater, idet avancebeskatningens omfang i høj grad vil afhænge af skatteyderens øvrige indkomst i salgsåret.

Man har derfor fundet det rimeligere at udforme avancebeskatningen i overensstemmelse med det alternativ, som udvalget har peget på, således at realisationsavancer i alle tilfælde beskattes med en fast procent, som på grundlag af et skøn over de gennemsnitlige beskatningsprocenter for indkomstforøgelser hos de skatteydere, der i større omfang kan forventes at ville opnå avancer af den her omhandlede art, er foreslået fastsat til 35.

I § 6 er det i overensstemmelse med udvalgets indstilling foreslået, at afskrivning på saldoværdien ikke kan foretages i ophørs- eller salgsåret. Dette er en naturlig konsekvens af, at der i anskaffelsesåret kan foretages et fuldt års afskrivning, uanset på hvilket tidspunkt af året anskaffelsen har fundet sted.

Med hensyn til den skattemæssige behandling af tab i forbindelse med virksomhedens ophør eller salg under ét, er udvalget gået ind for, at sådanne tab skal kunne fradrages fuldt ud. Dette stemmer med de nugældende bestemmelser i de årlige ligningslove, og forslaget er formuleret i overensstemmelse hermed.

Ud fra den betragtning, at det naturlige område for afskrivning formentlig er driftsmidler af mere varig karakter og driftsmidler af en vis værdi, fore-

slås der ved forslaget § 3 åbnet mulighed for i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret fuldt ud at fradrage anskaffelssummen for *driftsaktiver, hvis levealder ikke overstiger 3 år, eller hvis anskaffelsespris er under 500 kr.* Dette gælder såvel ved *førstegangsanskaffelser og udvidelser som ved genanskaffelser.* Det skal dog stå den skattepligtige frit for at afskrive anskaffelssummerne også for de her nævnte aktiver efter de almindelige regler.

Efter de *gældende regler* kan udgifterne til *førstegangsanskaffelse* af driftsmidler med kortvarig levetid (som f. eks. værktøj, visse redskaber samt dækketøj og service på restauranter og lign.) ikke fradrages i den skattepligtige indkomst, og det samme gælder udgifterne til *udvidelse* af beholdningen af disse driftsmidler. Derimod kan i tilfælde af *udskiftning* af sådanne driftsmidler udgifterne til genanskaffelse fradrages fuldt ud som driftsudgift ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret.

Sælges aktiver, hvis anskaffelssum i medfør af bestemmelsen i § 3 fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret, skal efter forslaget salgssummen beskattes fuldt ud i salgsåret. Ved samlet afhændelse af en virksomhed foreslås det dog, at de i salgsåret indvundne salgssummer for sådanne driftsmidler bliver undergivet beskatning efter reglerne i § 6, d. v. s. efter en proportional sats på 35 pct.

Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål, omhandles i forslagets afsnit II.

Disse driftsmidler skal ikke afskrives sammen med driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt; afskrivning skal foretages på hvert driftsmiddel for sig, men i øvrigt efter stort set samme principper, som er lagt til grund for udformningen af reglerne i afsnit I. I hvilket omfang den skattepligtige kan fradrage de for et indkomstår foretagne afskrivninger på sådanne driftsmidler ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, afhænger — således som det også er tilfældet efter de gældende regler — af forholdet mellem den erhvervsmæssige og den samlede benyttelse af driftsmidlet i det pågældende indkomstår.

Avance eller tab ved afhændelse af de i afsnit II omhandlede driftsmidler skal efter forslaget tages i betragtning ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret. For driftsmidler med blandet benyttelse skal det altså ikke være muligt at lade en negativ saldo henstå til senere udligning eller at gøre en restværdi (nedskrevet værdi ÷ salgssum)

til genstand for fortsat afskrivning. Den del af avancen eller tabet, der skal tages i betragtning ved indkomstopgørelsen for salgsåret, foreslås fastsat på grundlag af forholdet mellem summen af de i de skattepligtige indkomster for tidligere indkomstår fradragne afskrivningsbeløb vedrørende det solgte driftsmiddel og de samlede afskrivninger, der i disse indkomstår er beregnet vedrørende dette driftsmiddel.

Der indeholdes ikke i afsnit II bestemmelser om beskatning med en fast procent i tilfælde, hvor driftsmidler af den i dette afsnit omhandlede art afhændes i forbindelse med ophør eller salg under ét af den virksomhed, hvori de benyttes.

Skibe til erhvervsmæssig brug omhandles i forslagets *afsnit III.*

Afskrivning på sådanne driftsmidler skal efter forslaget i alt væsentligt foretages efter samme regler som i afsnit I er foreslået for maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt. Hvor en virksomhed ejer såvel skibe som driftsmidler af den i afsnit I omhandlede art, skal saldoafskrivning foretages for hver art af driftsmidler for sig. Saldoafskrivningsmetoden indebærer, som omtalt for maskiner, inventar og lignende driftsmidlers vedkommende, at eventuel avance ved salg m. m. beskattes. For skibes vedkommende er avance efter de gældende regler skattefri uden for nærings- og spekulations-tilfældene. Har der været afskrevet ekstraordinært på et skib, skal dog den del af avancen, der svarer til merafskrivningerne, beskattes.

For skibes vedkommende har der efter de gældende regler om ekstraordinære skattefri afskrivninger været adgang til at foretage *ekstraordinære afskrivninger forinden skibenes levering.*

Fra rederiernes side har der stedse været lagt overordentlig stor vægt på adgangen til at foretage ekstraordinære, skattefri afskrivninger i kontraktperioden. Det har af rederierne været fremhævet, at adgangen til sådanne forlods afskrivninger er af en ganske særlig betydning for skibsfarten, dels på grund af de meget store og kostbare enheder, hvorom der kontraheres, dels på grund af den meget lange leveringstid, der gælder for skibe, for tiden ofte 4 à 5 år fra kontraheringen, i hvilken periode der skal udredes byggerater af betydelig størrelse.

Under afskrivningsudvalgets drøftelse af spørgsmålene vedrørende skattefri afskrivninger og skattefri henlæggelser til investeringsfonds har skibsfartens repræsentant i udvalget peget på, at den foreslåede saldoafskrivning for skibe efter forslaget

først kan påbegyndes fra begyndelsen af det regnskabsår, hvori skibet er leveret og derved indgår på kontoen for skibene. Såfremt der ikke træffes en særlig ordning med hensyn til begyndelsestidspunktet for afskrivningen på skibe, vil rederierne herefter miste muligheden for at foretage afskrivninger på kontraherede skibe. Dette vil betyde en meget følelig forringelse af den hidtil gældende afskrivningsordning.

Det er endvidere blevet fremført, at indførelse af skattefri henlæggelser til investeringsfonds af den størrelsesorden, man har drøftet i udvalget (indtil 20 pct. af overskuddet), kun i begrænset omfang vil bøde på den nævnte forringelse. Rederierne vil ikke ved en sådan henlæggelsesordning få mulighed for fradrag ved indkomstopgørelsen i tilnærmelsesvis det omfang, hvori fradrag kan ske efter reglerne om afskrivning i kontraktperioden.

Afskrivningsudvalget har erkendt, at der med hensyn til afskrivningernes begyndelsestidspunkt foreligger et særligt problem for skibsfarten som følge af de lige omtalte forhold (de meget store og kostbare nybygninger og den lange kontraktperiode). Udvalget har derfor under forudsætning af, at der bliver indført en investeringsfondsordning — der åbner mulighed for skattefri henlæggelser, uden at der foreligger nogen bindende kontrakt — ment at kunne tilslutte sig rederiernes ønske om adgang til forskudsafskrivning på kontraherede skibe. Udvalget har herved anført, at der i tilfælde af, at de angivne forhold skulle ændre sig væsentligt, vil kunne være anledning for lovgivningsmagten til at overveje spørgsmålet om den fortsatte opretholdelse af den foreslåede afskrivningsordning for kontraherede skibe.

Da der ved det samtidig hermed forelagte lovforslag om investeringsfonds er foreslået åbnet adgang til at foretage skattefri henlæggelser til investeringsfonds, er der under hensyn til udvalgets indstilling i nærværende lovforslag optaget bestemmelser om *forskudsafskrivning på kontraherede skibe*.

Afskrivningsudvalget har drøftet, om forskudsafskrivning skal kunne foretages på alle skibe. Med hensyn til fiskekuttere har der stadig været fastsat særlige regler vedrørende anvendelsen af ekstraordinære, skattefri afskrivninger. Sådanne afskrivninger forudsætter tilladelse fra skattedepartementet i hvert enkelt tilfælde, og der har aldrig været indrømmet ekstraordinære afskrivninger fra et tidligere tidspunkt end fartøjets levering (indsættelse i drift). Under hensyn hertil, og da der efter de for udvalget foreliggende oplysninger for disse fartøjers vedkommende kun er en forholdsvis kort leveringstid, har udvalget ikke fundet grundlag for at fore-

slå disse fartøjer medtaget under den særlige kontraktsafskrivning. Udvalget har endvidere ment, at andre mindre fartøjer bør falde uden for ordningen, såfremt forholdet måtte være det, at der også for disses vedkommende gælder en tilsvarende forholdsvis kort leveringstid.

Ud fra de af udvalget anførte betragtninger har man ikke ment at burde foreslå åbnet adgang til forskudsafskrivning på alle skibe, med hensyn til hvilke kontrakt om bygning bliver afsluttet. Som den begrænsningsregel, der vil være lettest at praktisere for skattemyndighederne, er man blevet stående ved bestemmelsen i § 14, stk. 1, hvorefter forskudsafskrivning alene kan foretages i tilfælde, hvor den aftalte byggesum andrager mindst 1 000 000 kr.

Den foreslåede ordning med hensyn til forskudsafskrivning på kontraherede skibe går i øvrigt ud på følgende:

30 pct. af byggesummen skal kunne afskrives inden for tidsrummet fra begyndelsen af det indkomstår, i hvilket kontrakten om skibets bygning er indgået, og indtil det tidspunkt, da skattefri afskrivninger på skibet i henhold til de almindelige regler kan påbegyndes.

Inden for den lige nævnte periode skal afskrivningen kunne fordeles efter ønske, dog at der højst kan afskrives 15 pct. af byggesummen i et enkelt indkomstår.

Når skibet leveres, skal det indgå under afskrivning i henhold til de almindelige regler, d. v. s. i saldo værdien for rederiets øvrige skibe, med byggesummen ÷ foretagne afskrivninger i kontraktperioden.

Den afskrivning på kontraherede skibe, der foretages i et givet indkomstår, formindsker tilsvarende den skattefri henlæggelse til investeringsfonds, som rederiet ville kunne foretage for det pågældende regnskabsår. Bestemmelse herom er optaget i lovforslaget om investeringsfonds.

Såfremt saldo værdien for rederiets øvrige skibe efter de almindelige afskrivningsregler er negativ, begrænses adgangen til forskudsafskrivning i tilsvarende omfang.

Sælges en kontraheret nybygning i kontraktperioden, skal fortjeneste eller tab herved tages i betragtning ved indkomstopgørelsen for salgsåret.

Afskrivningsudvalget har under sine drøftelser været inde på, at adgangen til forskudsafskrivning muligt burde gøres betinget af, at den pågældende skattepligtige er regnskabsførende. Når henses til, at de skibe, hvorpå forskudsafskrivning efter nærværende forslag skal kunne foretages, som følge af værdigrænsen i § 14, stk. 1, vil have en betragtelig økonomisk værdi, således at det — sely i de sjældne

tilfælde hvor regnskab ikke føres — vil være forholdsvist let for de skattelegnende myndigheder at føre kontrol med afskrivningerne, har man ikke fundet det nødvendigt at opstille en sådan betingelse i lovforslaget.

Reglerne om afskrivning på *bygninger* (og tilbehør til bygninger) findes i forslaget's *afsnit IV*.

Dersom man for bygningers vedkommende ville udforme en afskrivningsordning efter saldometoden på en sådan måde, at der åbnedes mulighed for store afskrivninger i begyndelsen af afskrivningsperioden, måtte man for at opnå dette fastsætte en meget høj maksimalprocent. Der ville derved opstå et udtalt misforhold mellem maksimalprocenten og den procent, der under hensyn til bygningernes lange levealder ville være en passende sats under en saldoafskrivning. En så høj maksimalprocent ville medføre mulighed for, at bygninger kunne blive så godt som helt afskrevet inden for et tidsrum, der ville være urimelig kort i forhold til bygningernes normale levealder. Såfremt man under hensyn hertil ville fastsætte maksimalprocenten lavere, ville man på den anden side — selv om man ansatte en i forhold til levealderen ret høj procent — ikke give mulighed for større afskrivninger i den første del af afskrivningsperioden i det omfang, det må anses for ønskeligt.

Af de anførte grunde har afskrivningsudvalget *anset det for skibe og maskiner m. m. foreslåede afskrivningssystem for uanvendeligt for bygninger.*

Forslagets regler vedrørende afskrivning på bygninger er baseret på det gældende ordinære afskrivningssystem, som imidlertid foreslås udbygget, således at der bliver adgang til at foretage større afskrivninger inden for en vis årrække efter en bygning's erhvervelse; endvidere foreslås der visse modifikationer i de gældende ordinære afskrivningsregler.

Med hensyn til spørgsmålet om, *hvilke bygninger* der skal kunne gøres til genstand for skattefri afskrivninger, er lovforslaget udformet under hensyntagen til gældende praksis, hvorefter det må antages at være afgørende for eventuel afskrivningsret, om bygningens værdi kan antages at blive opretholdt ved normal vedligeholdelse. Denne betragtning fører til, at der f. eks. ikke kan afskrives på beboelsesbygninger og kontorbygninger. Efter hidtidig praksis er afskrivning tilladt på *særlige installationer* — f. eks. centralvarmeanlæg og elevatorer — i bygninger, der i øvrigt ikke kan gøres til genstand for skattefri afskrivning. Afskrivning tillades dog ikke på særlige installationer i villager og andre mindre ejendomme, der er indrettet til bolig for

en eller to familier, herunder ejeren selv. Lovforslaget er i det væsentlige formuleret i overensstemmelse med den omtalte praksis; dog kan der efter forslaget ikke afskrives på installationer i en- og tofamiliehuse, selv om ejeren ikke bor i huset.

Afskrivning skal efter forslaget *ske særskilt for hver enkelt bygning* og, hvor installationer afskrives, normalt særskilt for hver enkelt installation.

Afskrivningsgrundlaget er for bygninger og installationer — ligesom for maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt skibe — *den faktiske anskaffelsessum*.

Erhvervelsessummen for en bygning skal efter forslaget kunne afskrives skattefrit *over bygningens levealder med lige store beløb i de enkelte år*, altså med en fast årlig afskrivningsprocent i lighed med de nugældende ordinære afskrivninger. I modsætning til, hvad der gælder nu, skal afskrivning kunne foretages også af scrapværdien.

Ved overtagelse af en ældre bygning skal afskrivningssatsen beregnes i forhold til bygningens restlevetid, det vil sige det antal år, der er tilbage af den levetid, som blev lagt til grund ved fastsættelsen af afskrivningsprocenten for bygningen, da den var nyopført. Hvis erhvervelsen af en ældre bygning først finder sted inden for et tidsrum af 10 år før udløbet af bygningens forudsatte levetid, eller efter den forudsatte levetids udløb, skal skattefri afskrivninger efter forslaget højst godkendes med 10 pct. årlig.

Efter forslaget skal de almindelige afskrivninger på samme måde som de nugældende ordinære afskrivninger være bundne i den forstand, at afskrivningerne ikke kan udskydes til senere indkomstår. Afskrivningerne skal foretages år for år, og hvis der i et eller flere indkomstår ikke foretages almindelige afskrivninger, skal de manglende afskrivninger efter forslaget ikke kunne akkumuleres med senere års afskrivninger, og afskrivningsperioden skal ikke kunne forlænges.

Skattefri afskrivninger på en bygning skal første gang kunne foretages i det indkomstår, i hvilket bygningen er erhvervet, for en nyopført bygning i fuldførelsesåret. Afskrivning kan for dette indkomstår foretages med fuld årlig procentsats uden hensyn til, på hvilket tidspunkt inden for året erhvervelsen har fundet sted. Dette svarer til de foreslåede regler for skibe og maskiner m. m., hvor det følger af princippet i det foreslåede afskrivningssystem, at der finder et helt års afskrivning sted i erhvervelsesåret.

Når en bygning sælges eller af andre grunde udgår af ejerens formue, skal ejeren efter forslaget ikke kunne foretage skattefri afskrivning på bygningen

F. t. l. om skattefri afskrivninger m. v.

i det indkomstår, hvor dette sker. Når en erhverver kan afskrive med fuld årssats i erhvervsåret, har afskrivningsudvalget fundet det rimeligt, at han som modstykke hertil ikke kan foretage delvis afskrivning for det år, i hvilket bygningen udgår af driften. Den således foreslåede regel svarer ligeledes til, hvad der efter forslaget skal gælde for afskrivning på skibe og maskiner m. m. i henseende til sluttidspunktet for afskrivningerne.

Ud fra det af afskrivningsudvalget fremførte synspunkt, at reglerne om skattefri afskrivning bør give mulighed for større afskrivninger i den første tid efter erhvervelsen, foreslås det i § 27, at der på bygninger skal kunne foretages en *ekstraafskrivning af 40 pct. af erhvervessummen*. Denne ekstraafskrivning skal efter forslaget ske *side-løbende med de almindelige skattefri afskrivninger*. Ekstraafskrivning kan kun ske for indkomstår, hvori der foretages almindelige skattefri afskrivninger på bygningen, og kun *inden for en periode af 10 år efter erhvervelsen* (fuldførelsen). Afskrivningerne skal kunne fordeles inden for dette åremål efter ønske, dog således, at ekstraafskrivningen i det enkelte indkomstår højst må andrage 10 pct. af erhvervessummen.

Ekstraafskrivningen kan efter forslaget foretages såvel på nyopførte som på ældre bygninger, og ekstraafskrivning kan ske, hvad enten bygningen er erhvervet gennem køb eller ved arv, gave eller anden erhvervs måde, der kan ligestilles hermed.

Den omstændighed, at der foretages ekstraafskrivning på en bygning, influer ikke på den almindelige afskrivningsprocent på grundlag af bygningens levealder. At der foretages ekstraafskrivning medfører blot, at den almindelige afskrivning for den pågældende skattepligtige tilendbringes før udløbet af bygningens forudsatte levetid.

Avance eller tab ved afhændelse af bygninger er efter de gældende regler normalt den skattepligtige indkomst uvedkommende. Såfremt den skattepligtige har det som erhverv at handle med faste ejendomme, eller såfremt en ejendom er erhvervet i spekulationsøjemed, skal avance dog beskattes fuldt ud, ligesom et eventuelt tab kan fradrages i sin helhed. I lovforslaget foreslås de gældende bestemmelser om beskatning af avance og om fradrag for tab i nærings- og spekulationstilfældene opretholdt for bygninger såvel som for andre driftsaktiver.

Har der efter de gældende regler været afskrevet ekstraordinært på en bygning, medfører bestem-

melserne om ekstraordinære afskrivninger, at der i tilfælde af, at bygningen sælges med avance, skal ske en beskatning — i salgsåret eller ved regulering af ansættelserne for tidligere indkomstår — af den del af avancen, som svarer til de merafskrivninger, den skattepligtige har foretaget efter disse regler.

Efter forslaget skal der for så vidt angår bygninger, på hvilke der *alene* har været foretaget *almindelige afskrivninger*, ikke finde indkomstbeskatning sted af avance i forhold til den skattefrit nedskrevne værdi. Også tab skal være den skattepligtige indkomst uvedkommende.

I tilfælde, hvor der har været *foretaget ekstraafskrivning* på en bygning, skal beskatning ske på den nedenfor nærmere anførte måde ved salg, ved udbetaling af forsikringssum eller erstatning og lignende, hvis salgssummen m. m. overstiger den skattefrit nedskrevne værdi. Afskrivningsudvalget har herom udtalt, at man finder en avancebeskatning rimelig i tilfælde, hvor den videregående afskrivningsadgang, som ekstraafskrivningen betyder, har været udnyttet af den skattepligtige. Beskatningen foreslås foretaget for det indkomstår, hvori avancen indvindes.

Udgangspunktet for avancens beregning er efter forslaget den skattefrit nedskrevne værdi af bygningen, således som denne værdi fremkommer efter de i alt foretagne skattefri afskrivninger, såvel ekstraafskrivninger som almindelige afskrivninger. Avancen foreslås beregnet som forskellen mellem på den ene side bygningens salgssum m. m. eller anskaffelsessum, alt efter hvilken af disse, der er lavest, og på den anden side den skattefrit nedskrevne værdi.

Den foreslåede dobbelte overgrænse for avancens beregning indebærer, at der i tilfælde, hvor salgssummen m. m. er større end anskaffelsessummen, ikke til avancen medregnes det udover anskaffelsessummen opnåede beløb.

Den efter de nævnte regler opgjorte avance foreslås indkomstbeskattet med en fast procentsats på 35 i lighed med, hvad der er foreslået ved samlet salg af maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt skibe. Afhændelse af bygninger vil formentlig i almindelighed finde sted i forbindelse med en samlet afhændelse af en virksomhed, og selv, hvor dette ikke er tilfældet, vil en beskatning som foreslået formentlig være passende.

Hvor der trods ekstraafskrivning på en bygning måtte fremkomme et tab i forbindelse med salg m. m., vil et sådant tab — bortset fra nærings- og spekulationstilfældene — være indkomstopgørelsen uvedkommende.

Et særligt spørgsmål om fradrag for tab frem-

kommer ved *hel eller delvis nedrivning af en bygning*, der har været gjort til genstand for skattefri afskrivninger.

Spørgsmålet kommer frem i tilfælde, hvor der ved nedrivningen henstår en uafskrevet restværdi for bygningen.

Afskrivningsudvalget har drøftet, om en sådan uafskrevet restværdi bør tillades fradraget ved indkomstopgørelsen. Under hensyn til, at tab vedrørende bygninger — således som det fremgår af det foran anførte — foreslås betragtet som indkomstopgørelsen uvedkommende, er udvalget kommet til det resultat, at dette også bør gælde i de her omhandlede nedrivningstilfælde, idet der ikke ses at kunne anføres grunde for en særlig behandling af tab i disse tilfælde.

På en særlig måde ligger det her behandlede forhold dog i visse tilfælde, nemlig hvor der i hele den skattepligtiges ejertid ikke har været foretaget afskrivninger på en bygning, eller hvor afskrivning kun er foretaget i en del af ejertiden. Dersom den skattepligtige havde foretaget afskrivninger i hele perioden, ville den uafskrevne rest have været så meget mindre. Udvalget har for disse tilfælde fundet det rimeligt at foreslå, at den skattepligtige her får adgang til at foretage et fradrag, svarende til de almindelige skattefri afskrivninger, som han kunne have foretaget på bygningen i den periode, hvori han ikke afskrev på denne. Ved dette forslag stiller man ejeren på samme måde, som han ville have været stillet, såfremt han i hele sin ejertid havde foretaget almindelige afskrivninger på den pågældende bygning. Ved bestemmelsen i lovforslagets § 24, stk. 2, har man fulgt udvalgets indstilling på dette punkt.

På særlige installationer i bygninger, der benyttes til beboelse, kontorer eller butikker, skal der, som tidligere nævnt, efter forslaget kunne foretages almindelige afskrivninger i de samme tilfælde, hvor der nu anerkendes skattefri afskrivninger på sådant tilbehør. Der skal derimod ikke kunne foretages ekstraafskrivning i disse tilfælde.

Ved udskiftning af tilbehør som det her omhandlede skal der, hvis ejeren i hele sin ejertid har foretaget afskrivninger på dette, ikke i udskiftningsåret kunne indrømmes fradrag for den uafskrevne restværdi. Hvis ejeren kun har foretaget afskrivning i en del af sin ejertid, eller helt har undladt afskrivning, skal der i udskiftningsåret indrømmes fradrag for et beløb svarende til de almindelige afskrivninger, der kunne have været foretaget på tilbehøret i den periode, i hvilken der ikke blev foretaget afskrivninger på dette.

Tilbehør af den nævnte art til villaer og mindre

ejendomme, der er indrettet til bolig for en eller to familier, skal — som ligeledes nævnt tidligere — ikke kunne gøres til genstand for skattefri afskrivning.

I tilfælde af udskiftning af sådant tilbehør skal der indrømmes fradrag i den skattepligtige indkomst for udskiftningsåret for et beløb svarende til almindelige afskrivninger, som den skattepligtige kunne have foretaget i sin besiddelsestid, hvis han havde været berettiget til at foretage sådanne afskrivninger.

I bemærkningerne foran om baggrunden for fremsættelsen af nærværende lovforslag er det omtalt, at indførelsen af nye afskrivningsregler efter afskrivningsudvalgets opfattelse bør medføre en *revision af bestemmelserne om subjektivt skattepligt* for så vidt angår beskattningen af avancer vedrørende aktiver af den i dette lovforslag omhandlede art. Det skal da også understreges, at de nu foreslåede afskrivningsregler i høj grad aktualiserer spørgsmålet om en ændring af bestemmelserne om den subjektive skattepligt. Når der ikke i nærværende lovforslag er optaget bestemmelser herom, skyldes det dels, at man ikke har ønsket at stille nyordningen af afskrivningsreglerne i bero på overvejelser om udformning af specielle bestemmelser om den subjektive skattepligt netop på dette område, dels, at der i det folketingset forelagte forslag til lov om skat til staten af indkomst, formue og kapitalvinding foreslås en generel løsning af spørgsmålene i forbindelse med skattepligtens indtræden og ophør.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte paragraffer.

Til § 2.

Efter bestemmelsen i stk. 1 skal afskrivning for det enkelte indkomstår højst kunne ske med 25 pct. af saldoværdien for de af bestemmelsen omfattede driftsmidler. For en virksomheds første leveår kan afskrives indtil 25 pct. af den samlede anskaffelse-sum for alle i indkomstårets løb anskaffede driftsmidler af den i bestemmelsen omhandlede art med fradrag af beløb, der i indkomståret er indvundet ved salg af sådanne driftsmidler. For de følgende indkomstår kan årlig afskrives indtil 25 pct. af det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse, med tillæg af anskaffelsesummer for driftsmidler, der er anskaffet, og med fradrag af salgssummer for driftsmidler, der er solgt i indkomstårets løb.

Med hensyn til den maksimale afskrivningsprocent for den foreslåede saldoafskrivning har enhver-

venes repræsentanter i afskrivningsudvalget udtalt, at en væsentlig og formentlig overvejende part af driftsmidlerne for tiden er genstand for ordinær afskrivning med 10 pct. Disse medlemmer mener derfor, at en degressiv afskrivningsprocent på 25, der giver samme afskrivningsmuligheder som i øjeblikket består for driftsmidler, for hvilke den ordinære afskrivning udgør 10 pct., for erhvervslivet som helhed vil føre til afskrivningsmuligheder, der ikke ligger langt fra de eksisterende. Såfremt det måtte være formålet at opretholde de bestående afskrivningsmuligheder uændret, mener erhvervenes repræsentanter derfor, at den degressive afskrivningsprocent måtte ansættes til 25. Erhvervenes repræsentanter har imidlertid taget til orde for en afskrivningsprocent på 30. Det er herved bl. a. anført, at forbedrede afskrivningsmuligheder vil være et egnet middel til at fremme investeringerne, samt til at en afskrivningsprocent på 25 ikke er tilfredsstillende for aktiver med en levetid mellem 3 og 10 år. Endvidere har man peget på, at den svenske afskrivningsordning opererer med en afskrivningsprocent på 30.

Administrationens repræsentanter i udvalget har ikke fremsat forslag med hensyn til størrelsen af den maksimale afskrivningsprocent. De er enige i, at en maksimalprocent på 25 vil komme de nugældende afskrivninger nærmest, såfremt en ordinær afskrivningsprocent på 10 må anses for at svare til de gennemsnitlige ordinære afskrivninger. Om de ordinære afskrivningsprocenter, der er højere og lavere end 10, påvirker gennemsnittet således, at en maksimal afskrivningsprocent — der forudsættes fastsat som en fælles afskrivningssats for alle arter af de her omhandlede aktiver — kommer til at afvige fra den ovennævnte sats på 25 pct., har man ikke sikre holdepunkter for at bedømme. Ved fastsættelse af maksimalprocenten bør efter disse medlemmers opfattelse tages i betragtning, dels om en ordning med skattefri henlæggelser til investeringsfonds agtes indført, dels de provenumæssige hensyn.

Under hensyn til, at der i det samtidig hermed forelagte lovforslag om investeringsfonds foreslås åbnet adgang til at foretage skattefri henlæggelser til investeringsfonds, og i øvrigt på baggrund af de af administrationens repræsentanter i afskrivningsudvalget anførte synspunkter har man i nærværende lovforslag foreslået den maksimale afskrivningsprocent sat til 25.

Hvis et indkomstår, f. eks. på grund af omlægning af regnskabsår, omfatter en længere eller kortere periode end 12 måneder, bevirker dette forhold ikke, at maksimumsprocenten forhøjes eller nedsættes.

Bestemmelsen i stk. 3 angående behandlingen af forsikrings- eller erstatningssummer i tilfælde, hvor et driftsmiddel udgår af driften i anledning af en skade, der er overgået det, må sammenholdes med bestemmelsen i § 4, stk. 3, der angår tilfælde, hvor driftsmidlet efter en skade fortsat benyttes.

Til § 3.

Bestemmelsen om, at anskaffelsessummen for driftsmidler, hvis levealder må antages ikke at overstige 3 år, eller hvis anskaffelsespris er under 500 kr., kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori anskaffelsen finder sted, vedrører alene nyanskaffede driftsmidler. Afholdte udgifter til forbedring af andre driftsmidler kan, selv om forbedringen må antages ikke at få virkning udover 3 år, eller udgiften til forbedringen ikke overstiger 500 kr., ikke bringes til fradrag i henhold til denne bestemmelse, men skal aktiveres efter bestemmelsen i § 2, stk. 2.

Til § 4.

Hvor et driftsmiddel må kasseres som værdiløst, fordi det er udslidt, finder bestemmelsen i stk. 2 tilsvarende anvendelse.

Udgifter vedrørende et skadelidt driftsmiddel, der overstiger, hvad der efter stk. 3, sidste pkt. kan betragtes som reparationsudgifter, må betragtes som forbedringsudgifter og tillægges saldo værdien i overensstemmelse med bestemmelsen i § 2, stk. 2.

Til § 5.

Til illustration af, hvorledes regelen i stk. 1 skal forstås i tilfælde, hvor den negative saldo undergår forandringer, skal anføres følgende eksempel:

Negativ saldo 1957 på 10 000 kr. Negativ saldo 1958 på 15 000 kr. Fremgangsmåde: 10 000 kr. skal indtægtsføres senest i 1958 og 5 000 kr. senest i 1959.

I tilfælde, hvor finansministeren forlænger fristen for udligning af et negativt saldobeløb, skal den skattepligtige være berettiget til inden for den af finansministeren fastsatte frist at tage den negative saldo til indtægt helt eller delvis i lighed med, hvad der gælder efter stk. 2. Hvis den negative saldo ikke er udlignet inden den af finansministeren fastsatte frist, skal den indkomstsbeskattes i det år, hvori den af finansministeren fastsatte frist udløber.

Til § 6.

Bestemmelsen i stk. 1, sidste pkt., er ensbetydende med, at en negativ saldo ved indkomstårets begyndelse i tilfælde af ophør af virksomheden

beskattes med 35 pct. i det omfang, den ikke er udlignet ved nyanskaffelser i ophørsåret.

Til § 7.

Bestemmelsen om, at levering skal have fundet sted, for at et driftsmiddel kan betragtes som anskaffet og gøres til genstand for skattefri afskrivninger, indebærer ikke, at driftsmidlet skal være overgivet til køberen eller opstillet hos denne; det er tilstrækkeligt, at der er sket levering i juridisk forstand, f. eks. ved ejendomsrettens overgang til køberen.

Til § 14.

Grundlaget for foretagelsen af forskudsafskrivning på skibe skal være den aftalte byggesum, d. v. s. det i kontrakten fastsatte beløb. Eventuelle senere løn- og prisstigninger, der med hjemmel i kontrakten skal betales af køberen, kommer ikke i betragtning som grundlag for forskudsafskrivning.

Til § 17.

Det bestemmes her bl. a., at fortjeneste i forbindelse med overdragelse af en kontrakt om bygning af et skib skal medregnes i sælgerens skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted, og at et tilsvarende tab er fradragsberettiget. Dette gælder, selv om der ikke har været foretaget forskudsafskrivning på det pågældende skib.

Når fortjenesten på et kontraheret skib indkomstbeskattes ved salg straks efter leveringen, synes der ikke at være grund til at undlade beskatning i tilfælde, hvor salget finder sted måske umiddelbart forud for dette tidspunkt. I øvrigt har afskrivningsudvalget peget på, at en opnået avance ved salg af en kontrakt om bygning af et skib formentlig ofte vil kunne karakteriseres som spekulationsavance.

Til § 18.

For at særlige installationer skal kunne gøres til genstand for skattefri afskrivninger i medfør af bestemmelsen i stk. 2 må det kræves, at de har en fastere forbindelse med bygningen og tjener bygningen som sådan. Som installationer, der kan sidestilles med de i stk. 2 nævnte, kan nævnes varmtvandsanlæg og centralkuldeanlæg, derimod ikke almindelige køleskabe.

Til § 27.

Foretagelsen af ekstraafskrivning bevirker alene, at afskrivningsperioden afkortes, d. v. s. at den pågældende skattepligtiges anskaffelsessum bliver fuldt afskrevet før, end tilfældet ville være, såfremt der kun var foretaget almindelige afskrivninger på bygningen. Forholdet får ikke betydning for senere erhververe af bygningen.

Til afsnit VI.

Et særligt overgangsproblem foreligger med hensyn til forholdet mellem de nye regler og de gældende regler om ekstraordinære, skattefri afskrivninger.

Afskrivningsudvalget har fremhævet, at de ved bestemmelserne om de ekstraordinære afskrivninger indrømmede særlige afskrivningsmuligheder ikke bør fratages de skattepligtige ved overgangen til det nye afskrivningssystem.

I overensstemmelse hermed er det i § 39 foreslået, at en skattepligtig, hvis betingelserne herfor iøvrigt er opfyldt, i stedet for at afskrive efter forslagens regler kan vælge at afskrive ekstraordinært.

Den ekstraordinære afskrivning ophører, når den til ekstraordinær afskrivning udsøndrede del af anskaffelsessummen er afskrevet fuldtud, eller når den periode, hvor ekstraordinær afskrivning kan foretages, er udløbet. Indvundne avancer beskattes dog efter de nye regler, jfr. dog nedenfor om bygninger.

Særlig med hensyn til bygninger bemærkes, at ekstraafskrivning efter de nye regler kun kan foretages, hvor bygningen er erhvervet (fuldført) den 1. juli 1957 eller derefter. Har der været afskrevet ekstraordinært på en bygning, kommer i henhold til forslagens § 42 de hidtil gældende regler om beskatning af avance til anvendelse.

Til bestemmelsen i § 35 bemærkes, at beholdninger af mindre driftsmidler, såsom værktøj, mindre redskaber, service og dækketøj m. m., som efter de gældende regler ikke har kunnet føres til udgift, og som henstår som en fast post på virksomhedernes status, i medfør af bestemmelsen indgår i saldoværdien for virksomhedens øvrige driftsmidler med deres anskaffelsessum.