

Forslag til Lov om ændring af afskrivningsloven.

Fremsat den 7. marts 1974 af *finansministeren*.

§ 1.

I lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 628 af 30. november 1973, indsættes efter § 13:

„§ 13 A. Hvis en skattepligtig person ved indkomstårets udgang er anparthaver i interessentskab, partrederi, kommanditselskab eller lignende selskab, der ikke beskattes efter selskabsskatteloven, kan han i dette indkomstår højst foretage afskrivning og forskudsafskrivning på skibe og skibsbygningskontrakter, som selskabet ejer eller har indgået, med et beløb svarende til sit overskud i indkomståret af selvstændig erhvervsvirksomhed inden for skibsfart og skibsbyggeri. Hvis en anparthaver som nævnt i 1. pkt. tillige er eneindehaver af en rederivirksomhed,

gælder begrænsningerne i adgangen til at afskrive og forskudsafskrive også for de skibe og skibsbygningskontrakter, der er omfattet af den rederivirksomhed, som han ejer alene.

Stk. 2. Begrænsningerne i adgangen til at afskrive og forskudsafskrive efter stk. 1 gælder ikke for fiskefartøjer og kontrakter om bygning af sådanne fartøjer.

Stk. 3. Ved opgørelsen af det overskud, der er nævnt i stk. 1, ses der bort fra afskrivning og forskudsafskrivning på skibe og skibsbygningskontrakter. Der ses tillige bort fra overskud ved fiskerivirksomhed.“

§ 2.

Loven har virkning fra og med indkomståret 1974.

Bemærkninger til lovforslaget.

Lovforslaget har til formål at dæmpe den tilskyndelse, som de gældende afskrivningsregler kan give til at anskaffe skibsanparter med det hovedformål at opnå en skattebesparelse, der ikke står i rimeligt forhold til den skattepligtiges virksomhed inden for skibsfart eller skibsbyggeri. For anparthavere i kommanditselskaber, partrederier og interessentskaber m.v. stilles der derfor forslag om visse begrænsninger i adgangen til at afskrive på skibe og forskudsafskrive på kontrakter om nybygning af skibe.

De foreslåede begrænsninger af afskrivningsadgangen skal gælde for indehavere af anparter i rederiforetagender, der ikke er undergivet selskabsbeskatning. Herved holdes aktionærerne i rederiaktieselskaber og anparthaverne i de nye anparts-

selskaber (jfr. lov nr. 371 af 13. juni 1973) uden for begrænsningerne. Udenfor holdes også eneindehaveren af et rederi, medmindre den pågældende tillige står som anparthaver i et andet rederiforetagende. Ind under de foreslåede begrænsninger kommer især deltagere i kommanditselskaber, partrederier og interessentskaber.

Begrænsningerne skal alene gælde anparthavere i rederiforetagender, idet det især er på dette område, de gældende regler har haft utilsigtede virkninger. Skulle det imidlertid senere vise sig, at der i væsentlig omfang opstår uheldige virkninger for andre aktiver end skibe, vil regeringen tage under overvejelse at foreslå foranstaltningerne udvidet til også at omfatte sådanne aktiver.

Ordningen skal ikke omfatte anparter i fiskeri-

virksomhed. Begrundelsen herfor må søges i et hensyn til de særlige forhold, der gør sig gældende inden for fiskerierhvervet.

Efter forslaget skal anparthaveren i det enkelte indkomstår begrænse sine afskrivninger på skibe og sine forskudsafskrivninger på kontraherede nybygninger så meget, at han ikke får et underskud på sin samlede rederi- og værftsvirksomhed.

Afskrivningsloven er senest ændret ved lov nr. 185 af 30. marts 1973. Lovforslaget er således omtalt i Folketingsstidende for 1972-73:

	Spalte
Lovforslaget, tillæg A	2229
Fremsættelsen	1440
Første behandling	1718
Betænkning, tillæg B	997
Anden behandling	4942
Tredje behandling	5050
Forslaget som vedtaget, tillæg C	1205

1. Personkredsen.

Som nævnt skal de foreslåede begrænsninger i adgangen til at afskrive på skibe og forskudsafskrive på kontraherede nybygninger gælde for skattepligtige personer med anpart i en rederivirksomhed, som ikke beskattes efter selskabsskattelovens regler.

Begrænsningerne i afskrivningsadgangen retter sig således mod den enkelte skattepligtige person med anpart, ikke mod rederivirksomheden som sådan.

Ved at begrænse reglerne til skattepligtige personer med anpart og holde de selskabsbeskattede rederivirksomheder udenfor, undtager man blandt andet aktionærer i aktieselskaber og deltagere i de egentlige anpartselskaber efter lov nr. 371 af 13. juni 1973 om anpartsselskaber. Det er i disse tilfælde den selskabsbeskattede rederivirksomhed og ikke den enkelte deltager (aktionæren/anparthaveren), der foretager de skattemæssige afskrivninger. Man kan derfor regne med, at afskrivningerne ikke vil komme til at overstige de indtægter, som virksomheden har eller påregner at få inden for de nærmest følgende indkomstår.

Kun skattepligtige, der har anpart i et rederi, skal som nævnt falde ind under begrænsningerne i afskrivningsadgangen. Udenfor holdes således personer, der udelukkende har rederivirksomhed i eneeje. De særlige tilfælde, hvor en eneejer af et rederi tillige ejer anpart i et andet rederiforetagende, skal imidlertid ind under den foreslåede ordning, og begrænsningerne i afskrivningsadgangen skal her også gælde for de eneejede skibe og kontraherede nybygninger. Det ville nemlig medføre meget betydelige tekniske og administrative vanskeligheder

at begrænse afskrivningerne på de skibe og nybygninger, hvori den skattepligtige har anpart, og holde afskrivningerne på de eneejede skibe og nybygninger uden for begrænsningerne.

Kritikken af de gældende regler om afskrivning på skibsanpart har især samlet sig om kommanditselskaberne og partrederierne. Det er også især disse to selskabsformer, der har været benyttet i de tilfælde, som har påkaldt opmærksomhed i den offentlige debat. Når man i udstrakt grad har anvendt kommanditselskabet og partrederiet som grundlag for disse transaktioner, hænger det nok til en vis grad sammen med, at der i disse selskaber er forskellige begrænsninger i deltagerens hæftelse for selskabsgælden.

Det er imidlertid ikke anset for tilstrækkeligt at begrænse de nu foreslåede foranstaltninger til kun at gælde for deltagere i kommanditselskaber og partrederier. Begrænsningerne må udstrækkes til også at gælde andre anpartforhold, i første række interesseskaberne. Det må nemlig antages, at mange personer, der reflekterer på tilbud om anpart i skibe o. lign., ikke ofrer hæftelsesproblemet større opmærksomhed, og at man således ikke vil kunne opnå den tilsigtede virkning ved blot at gribe ind over for anpartsforhold med begrænset hæftelse. Et isoleret indgreb over for kommanditselskaber og partrederier vil antagelig blot medføre, at man i stedet for danner interessentskaber og dermed fortsætter den utilsigtede udnyttelse af afskrivningsreglerne.

Hertil kommer, at det ofte ville være vanskeligt at adskille kommanditselskaberne fra interessentskaberne. Det skyldes, at der i mange af de selskaber, der benævner sig kommanditselskaber, i særlige relationer er en personlig hæftelse også for kommanditisterne.

2. Anparthavere i rederivirksomhed.

Som allerede nævnt er de foreslåede foranstaltninger begrænset til anparthavere i rederivirksomhed.

De foreslåede begrænsninger skal dog ikke gælde anparten i fiskefartøjer og kontrakter om nybygning af sådanne fartøjer. Udskillelsen af fiskerivirksomhederne vil kunne medføre visse afgrænsningsproblemer, som forudsættes løst under skattemyndighedernes anvendelse af de foreslåede regler.

Hvis et foretagende både driver rederivirksomhed og anden virksomhed, er det kun den rederimæssige del af virksomheden, der skal falde ind under de afskrivningsmæssige begrænsninger. Dette forudsætter, at foretagendets indtægter og udgifter fordeles mellem rederivirksomheden og den virksomhed, der ikke er rederimæssig.

3. Begrænsningerne i anparthaverens afskrivninger.

Anparthaveren skal efter forslaget begrænse de skattemæssige afskrivninger på skibe og kontrakter om nybygning af skibe så meget, at han i det enkelte indkomstår ikke opnår underskud på rederi- og værftsvirksomhed.

a. Begrænsningerne skal gælde både for de almindelige skattemæssige afskrivninger på skibe og for forskudsafskrivningerne på den aftalte byggesum for nybygninger.

Skibe afskrives efter saldometoden, idet afskrivningerne foretages under ét for samtlige skibe, der hører til den skattepligtiges virksomhed. Afskrivning skal foretages med hele procenter, og den årlige afskrivning kan højst udgøre 30 pct. af saldoværdien.

Den aftalte byggesum for nybygning kan forskudsafskrives, hvis byggesummen andrager mindst 200.000 kr. Forskudsafskrivningerne kan påbegyndes i det indkomstår, hvori kontrakten er indgået, og disse afskrivninger kan i alt højst udgøre 30 pct. af byggesummen. I det enkelte indkomstår kan der dog højst afskrives 15 pct. af byggesummen. Når skibet leveres, trækkes forskudsafskrivningerne fra det beløb, hvorpå der kan afskrives i tiden efter levering.

Den almindelige afskrivning på et skib kan påbegyndes i det indkomstår, hvori leveringen finder sted.

Hvor et skib ejes af flere i fællesskab (i et interessentskab, et kommanditselskab, et partrederi eller lignende) kan hver enkelt deltager i fællesskabet afskrive på sin anpart i skibet. Inden for de rammer, der gælder efter afskrivningsloven, vælger den enkelte deltager selv, hvilken afskrivningssats han vil benytte i det pågældende indkomstår. Hvor fællesskabet har kontraheret om en nybygning, vil hver enkelt deltager på lignende måde kunne foretage forskudsafskrivning på sin anpart i den aftalte byggesum.

Det er især det forhold, at den skattepligtige skal afskrive samtlige sine skibe og skibsanparter under ét efter saldometoden, der medfører, at de foreslåede begrænsninger i afskrivningsadgangen må udstrækkes til også at gælde for skibe, som er ene-ejede, hvis den skattepligtige foruden de ene-ejede skibe ejer anpart i anden rederivirksomhed.

b. Efter forslaget skal anparthaveren som anført i det enkelte indkomstår begrænse sine afskrivninger på skibe og nybygninger så meget, at han ikke får underskud på sin samlede rederi- og værftsvirksomhed.

Det er resultatet af anparthaverens samlede rederi- og værftsvirksomhed, der danner grundlag for begrænsningerne i afskrivningsadgangen. Hvis

den skattepligtige har anpart i flere forskellige rederi- eller værftsvirksomheder, må resultatet af samtlige disse virksomheder tages i betragtning. Anparthaverens indkomst fra en rederi- eller værftsvirksomhed, som han er eneindehaver af, skal der ligeledes tages hensyn til. Derimod kan anparthaveren ikke medtage udbytte, som han måtte have haft af aktier i et rederiaktielselskab eller af anparter i et anpartselskab efter lov nr. 371 af 13. juni 1973.

Når man skal finde frem til, hvilke afskrivninger anparthaveren vil kunne foretage på skibe og nybygninger, foretages først en *indkomstopgørelse uden skibsafskrivning* i de rederi- og værftsvirksomheder, som han har anpart i (eller er ene-ejer af).

Hvis *det samlede resultat* af disse indkomstopgørelser („nettoindkomsten før skibsafskrivninger“) er positivt, vil anparthaveren kunne afskrive på sine andele i skibe og nybygninger (og på de skibe og nybygninger, som han måtte have i ene-eje). De samlede afskrivninger på andele i skibe og nybygninger (og de ene-ejede skibe og nybygninger) vil imidlertid ikke kunne overskride „nettoindkomsten før skibsafskrivninger“. I øvrigt gælder det naturligvis, at afskrivningerne skal holde sig inden for de almindelige rammer, der er afstukket i afskrivningsloven.

Hvis der ikke er nogen positiv nettoindkomst før skibsafskrivninger, er anparthaveren udelukket fra at afskrive på sine anparter i skibe og nybygninger (og de skibe og nybygninger, han måtte være ene-ejer af). Han henvises i sådanne tilfælde til at „gemme“ sine afskrivningsmuligheder til et senere indkomstår, hvor der kan konstateres en positiv nettoindkomst før skibsafskrivninger.

Begrænsningerne omfatter alene afskrivningerne på skibe og skibsbygningskontrakter. Den skattepligtige vil således kunne afskrive på normal måde på andre aktiver i den rederi- eller værftsvirksomhed, i hvilken han har andel. Det gælder således med hensyn til maskiner, inventar og lignende driftsmidler, for så vidt de pågældende aktiver ikke afskrives sammen med skibet.

Lovforslagets regler går som nævnt ud på, at den skattepligtige kun kan foretage de nævnte skibsafskrivninger, i det omfang de kan rummes i en positiv nettoindkomst før skibsafskrivninger. Hvis den skattepligtige desuagtet har afskrevet i videre omfang, må afskrivningerne derfor nedsættes.

4. Ikrafttrædelsen.

Efter forslaget skal reglerne om begrænsning i adgangen til at afskrive på skibe og forskudsafskrive på kontraherede nybygninger anvendes fra og med indkomståret 1974. Begrænsningerne skal også gælde allerede etablerede anpartforhold.