

Lovforslag nr. L 87. Fremsat den 30. november 1983 af ministeren for skatter og afgifter

## Forslag

til

# Lov om ændring af afskrivningsloven og forskellige andre skattelove

(Begrænsning af fradragsretten i visse lejeforhold (leasing))

### § 1

I lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 419 af 1. september 1983, foretages følgende ændringer:

1. I § 1 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Benyttes de i stk. 1 nævnte aktiver til erhvervmæssig udlejning, som er omfattet af reglerne i afsnit V A, anvendes reglerne i afsnit I-IV B ikke.«

2. I § 30, stk. 2, indsættes efter 2. pkt.:

»Ved salg af driftsmidler og skibe, som er omfattet af afsnit V A, formindskes saldoværdien efter § 34 C i stedet med anskaffelsessummen.«

3. Efter § 32 indsættes:

»§ 32 A. Overfører en skattepligtig driftsmidler eller skibe fra afskrivningsberettiget benyttelse efter afsnit I, II eller III eller fra udelukkende privat benyttelse til benyttelse, der er omfattet af afsnit V A, sidestilles sådan overførsel med salg og køb af driftsmidlerne eller skibene.

Stk. 2. Overfører en skattepligtig driftsmidler eller skibe, der er omfattet af afsnit V A, til afskrivningsberettiget benyttelse efter afsnit I, II eller III, eller til udelukkende privat benyttelse, sidestilles sådan overførsel med salg og køb af driftsmidlerne eller skibene.

Stk. 3. Som salgssum og købesum anvendes handelsværdien på overførselstidspunktet.«

4. Efter § 34 indsættes som nyt afsnit:

»Afsnit V A

Aktiver, der udlejes (leasing)

§ 34 A. Personer og dødsboer, der er fuldt eller begrænset skattepligtige efter kildeskattelovens §§ 1 og 2, skal anvende reglerne i dette afsnit på følgende aktiver, når aktivet har mere end to ejere:

- 1) maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udlejes,
- 2) skibe og driftsmidler om bord på skibe, der udlejes til en tidligere ejer (lease back),
- 3) afskrivningsberettigede bygninger, installationer i sådanne bygninger samt dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, der udlejes til en tidligere ejer (lease back),
- 4) afskrivningsberettigede bygninger, installationer i sådanne bygninger samt dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, der udlejes til lejere, der ikke er tidligere ejere, men i øvrigt er omfattet af stk. 3 eller 4.

Stk. 2. Aktiver, der tilhører interessentskaber, kommanditselskaber, partrederier og lignende, hvor antallet af deltagere er større end to, anses ved anvendelsen af stk. 1 for at have mere end to ejere.

*Stk. 3.* Ved udleje til en tidligere ejer (lease back), som hverken er fuldt skattepligtig her i landet eller begrænset skattepligtig her af indkomst i en virksomhed, hvor det lejede aktiv benyttes, skal reglerne i dette afsnit dog anvendes, selv om aktivet kun har én eller to ejere. Dette gælder også for selskaber, foreninger og institutioner, der er fuldt eller begrænset skattepligtige efter selskabsskatteovens §§ 1 og 2.

*Stk. 4.* Reglerne i stk. 3 finder tilsvarende anvendelse ved udleje til en tidligere ejer, der er skattepligtig efter reglerne i selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 3 a eller 4, om indkøbsforeninger samt produktions- og salgforeninger.

*Stk. 5.* Stk. 1-4 gælder, selv om aktivet udlejes til en tidligere ejer af en anden end ejeren (fremleje). Reglerne gælder også, når aktivet udlejes til en anden end en tidligere ejer, hvis den tidligere ejer har en bestemmende indflydelse på lejerens handlemåde som følge af besiddelse af kapitalandele, vedtægtsbestemmelser, aftaler eller fælles ledelse. Det samme gælder, hvis lejereren har en tilsvarende indflydelse på en tidligere ejers handlemåde.

**§ 34 B.** Reglerne i dette afsnit gælder ikke for maskiner, inventar og lignende driftsmidler, når den samlede anskaffelsessum for aktivet er 25.000 kr. eller derunder. Reglerne gælder heller ikke, når driftsmidler, skibe eller bygninger, installationer samt dræningsanlæg udlejes til samme lejer i perioder, der sammenlagt ikke overstiger 6 måneder inden for ejerens indkomstår. Lejemålet må dog ikke være indgået for perioder, der sammenlagt overstiger det nævnte antal måneder eller vedvarer ud over dette tidsrum. Udlejning til en ny lejer behandles som udlejning til samme lejer, hvis den ene lejer har en bestemmende indflydelse på den anden lejers handlemåde som følge af besiddelse af kapitalandele, vedtægtsbestemmelser, aftaler eller fælles ledelse.

*Stk. 2.* Et aktiv kan udlægges fra et dødsbo til flere end to personer, uden at aktivet derved bliver omfattet af § 34 A.

*Stk. 3.* Når særlige omstændigheder taler derfor, kan ministeren for skatter og afgifter tillade, at ejere, der omfattes af § 34 A, ikke skal anvende reglerne i dette afsnit.

**§ 34 C.** Anskaffelsessummen for alle den skattepligtiges driftsmidler og skibe, der er omfattet af § 34 A, og forbedringsudgifter vedrørende disse aktiver skal indgå i en særskilt saldo, hvorpå pristalsregulering og afskrivning ikke kan foretages. Ved salg af aktiver, hvis anskaffelsessum indgår i saldoen, fradrages salgssummen i saldoværdien.

*Stk. 2.* For udgift til reparation af et skadelidt driftsmiddel eller skib anvendes § 4, stk. 1, jfr. stk. 3. Hvis forsikrings- eller erstatningssummen er større end reparationsudgiften, skal det overskydende beløb fradrages i saldoværdien efter stk. 1.

*Stk. 3.* § 5 finder tilsvarende anvendelse for negative saldi efter stk. 1. Der sker dog ingen pristalsregulering af sådanne negative saldi.

**§ 34 D.** Afhændes, afstås eller opgives en virksomhed med driftsmidler eller skibe, der er omfattet af § 34 A, medregnes fortjeneste eller tab i ophørsåret i den skattepligtige almindelige indkomst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem på den ene side salgssummen eller eventuel erstatnings- eller forsikringssum og på den anden side saldoværdien efter § 34 C.

**§ 34 E.** Anskaffelsessummen for bygninger, installationer og dræningsanlæg, der er omfattet af § 34 A, og udgifter til ombygning eller forbedring af de nævnte aktiver, kan ikke pristalsreguleres eller afskrives, jfr. her ved § 1, stk. 2.

**§ 34 F.** Ved salg af bygninger, installationer og dræningsanlæg, der er omfattet af § 34 A, kan eventuelt tab hverken fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige særlige indkomst eller ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst. Eventuel fortjeneste opgøres og behandles efter reglerne i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom.«

## § 2

*I lov om indskud på etableringskonto, jfr. lovbekendtgørelse nr. 400 af 16. august 1983, foretages følgende ændring:*

*I § 7 B indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:*

»Stk. 2. Anskaffelse af aktiver, der er omfattet af afsnit V A i lov om skattemæssige afskrivninger, anses ikke som etablering og berettiger ikke til frigivelse efter § 7 til forlods afskrivning på de nævnte aktiver.«

### § 3

I lov om investeringsfonds, jfr. lovbekendtgørelse nr. 401 af 19. august 1983, foretages følgende ændring:

I § 3 indsættes efter stk. 8 som nyt stykke:

»Stk. 9. Henlæggelser til investeringsfonds kan ikke anvendes til forlods afskrivning på aktiver, der er omfattet af afsnit V A i lov om skattemæssige afskrivninger.«

### § 4

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 327 af 7. juli 1983 som ændret ved § 3 i lov nr. 501 af 28. oktober 1983,

foretages følgende ændring:

I § 18 A indsættes efter 3. pkt.:

»Skibe og maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der omfattes af bestemmelserne i nævnte lovs afsnit V A, ansættes til den i lovens § 34 C nævnte saldværdi ved indkomstårets udgang, for formueskattepligtige personer og dødsboer dog med et nedslag på 30 pct. af saldværdien.«

### § 5

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. Loven har virkning for aktiver, hvor skriftlig aftale om erhvervelsen ikke er indgået før den 30. november 1983 og for forbedringsudgifter vedrørende disse aktiver. Loven har endvidere virkning for aktiver, der overføres fra afskrivningsberettiget eller privat benyttelse til den brug, der er nævnt i afsnit V A, den 30. november 1983 eller senere.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

1. Lovforslaget griber ind mod visse former for erhvervsmæssig udlejning af afskrivningsberettigede aktiver (leasing). Formålet med indgrebet er at lægge en dæmper på den anvendelse af leasing, som består i, at retten til skattemæssig afskrivning overføres til en kreds af personer med en høj marginalskat. De pågældende personer står som ejere af aktiverne, som de lejer ud til brugerne.

2. På baggrund af det store antal leasingprojekter og andre investeringstilbud, som fremkom specielt i de sidste uger af 1982, blev der i foråret 1983 nedsat et udvalg, som skulle analysere og vurdere de fremsatte tilbud. Formålet hermed var at belyse i hvilket omfang, de skattemæssige regler benyttes i strid med de intentioner, der ligger bag bestemmelserne.

Udvalgets redegørelse fremgår af betænkning nr. 984 fra juni 1983, som har dannet baggrund for regeringens overvejelser om leasingprojekterne.

3. Leasing-systemet har udviklet sig her i landet gennem de seneste årtier som alternativ finansieringsform for erhvervslivet.

I de seneste år har leasingarrangementerne taget et stort opsving. Det må antages, at indførelsen af pristalsregulering af afskrivningsgrundlaget i 1982 har forstærket udviklingen. De gunstige afskrivningsregler er imidlertid tiltænkt erhvervslivet som et vigtigt incitament til at investere i produktionsmidler og derved øge produktion og beskæftigelse. Regeringen finder det derimod ikke rimeligt, at de fordele, som de pristalsregulerede afskrivninger medfører, forøges ved, at de som led i et leasingarrangement overdrages til passive investorer med høj marginalskat.

De aktive erhvervsdrivende, der lejer aktiver i stedet for at købe dem, får ved disse arrangementer del i de skattemæssige fordele, fordi de leasingydelse, som de skal betale, normalt fastsættes så lavt, at de reelt opnår forholdsvis gunstige finansieringsvilkår.

I mange leasingarrangementer er leasingydelserne ikke tilstrækkelige til at dække både de passive

investorers finansieringsudgifter i forbindelse med købet af de udlejede aktiver og deres tab som følge af, at aktivets værdi formindskes, mens det udlejes. Deres investering giver således i reglen underskud.

Når de passive investorer alligevel sædvanligvis kan opnå en forrentning af deres indskud, der er højere end normalt afkast af obligationer, skyldes det først og fremmest de skattemæssige fordele ved den pristalsregulerede afskrivning. De suppleres i mange arrangementer med andre skattemæssige fordele som f.eks. køb af obligationer med henblik på skattefri kursgevinster og beskatning af fortjeneste ved salg af de udlejede aktiver med den lave særlige indkomstskat.

4. Juridisk er der ingen forskel på leje og leasing. Lovforslaget omfatter derfor både aftaler, som man i almindelig sprogbrug vil karakterisere som leje, og de projekter, som man normalt benævner leasing.

Forslaget omfatter som udgangspunkt enhver form for udlejning af afskrivningsberettigede driftsmidler. Driftsmidler til en værdi af under 25.000 kr. og udlejning af kortere varighed end 6 måneder er dog undtaget.

Forslaget undtager endvidere aktiver, der har færre end tre ejere og aktiver, der udlejes fra aktieselskaber og andre selskabsskattepligtige.

Reglerne omfatter således som hovedregel udlejning af driftsmidler, der sker fra et personligt firma med tre eller flere indehavere.

I tilfælde, hvor et aktiv købes og udlejes til en tidligere ejer (sale and lease back), omfatter forslaget ikke blot maskiner m.v., men også skibe, bygninger, installationer og dræningsanlæg.

Der foreslås en særlig regel om tilfælde, hvor et driftsmiddel, skib eller bygning m.v. købes og udlejes til en tidligere ejer, der enten beskattes efter de særlige regler for andelsforetagender, eller som ikke er skattepligtig her i landet. I disse tilfælde omfatter forslaget alle udlejere, også selskaber og selvstændig virksomhed med en eller to indehavere.

Endelig omfatter forslaget udlejning af bygninger m.v. fra et personligt firma med mere end to

indehavere til lejere, der enten beskattes efter de særlige regler for andelsforetagender, eller som ikke er skattepligtige her i landet. Dette gælder, selv om lejeren ikke tidligere har ejet bygningen m.v.

Hvor skibe eller bygninger udlejes i under 6 måneder, er de undtaget fra indgrebet.

5. Efter de gældende regler og den praksis, der har været fulgt af skattemyndighederne i de år, leasingprojekterne har været kendt herhjemme, er det lagt til grund, at ejendomsretten til det leasede formuegode kan være fordelt mellem en række investorer. Disse andelshavere behandles som erhvervsdrivende, der hver især har adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger. Denne retstilstand opretholdes for så vidt også efter lovforslaget. For aktiver, der er omfattet af indgrebet, bortfalder investorernes afskrivningsmæssige fordele imidlertid, medens udlejningsvirksomheden er i gang.

6. Ved udlejning, der omfattes af forslaget, ophæves adgangen til at pristalsregulere anskaffelsessummen og muligheden for løbende at foretage afskrivninger.

For så vidt angår driftsmidler og skibe bevares adgangen til at fradrage tab på det tidspunkt, hvor den erhvervs-mæssige virksomhed ophører. Fortjeneste eller tab skal ved ophør medregnes i den almindelige skattepligtige indkomst. Tab på bygninger m.v. kan dog i overensstemmelse med gældende regler ikke fradrages, mens eventuel fortjeneste skal opgøres og beskattes efter reglerne om beskatning af fortjeneste på fast ejendom. Efter disse regler beskattes fortjenesten som særlig indkomst.

Som følge af, at opgørelse af fortjeneste eller tab på driftsmidler og skibe ved ophør skal medregnes i den almindelige skattepligtige indkomst, bortfalder det særlige 6.000 kr.'s fradrag efter lov om særlig indkomstskat m.v. for fortjeneste ved salg af driftsmidler eller skibe, der er omfattet af indgrebet. Fradraget kan allerede efter de gældende regler ikke foretages i eventuel fortjeneste ved salg af bygninger. I leasingarrangementerne har denne skattefrie bundgrænse særlig stor betydning, når der konstateres en fortjeneste ved salg af udlejede aktiver. Efter de gældende regler får deltagerne hver især et 6.000 kr.'s fradrag i den del af den samlede fortjeneste på aktivet, der tilkommer den enkelte deltager. Antallet af fradrag afhænger således af antallet af ejere, og i leasingarrangementerne er deltagerkredsen typisk stor.

7. Forslaget skal kun have virkning for leasingandele eller aktiver, der udlejes, og som er erhvervet den 30. november 1983 eller senere. I de tilfælde, hvor køb af andele eller aktiver er sket ved en skriftlig aftale, der er indgået før den nævnte dato, berøres investorernes afskrivningsadgang ikke.

Regeringen har med denne ikrafttrædelsesregel ønsket at bevare den hidtidige retstilstand for de aftaler om leasingandele, som borgerne inden lovforslagets fremsættelse har indgået i tillid til de gældende regler.

8. Lovforslaget indebærer en vis meradministration. Det skyldes bl.a. dispensationsreglen og reglerne om fritagelse for mindre aktiver og for korttidsudlejning. Disse regler må forventes at ville give anledning til en række afgrænsningsproblemer. Merarbejdet påregnes dog udført inden for de nuværende rammer, således at der ikke er administrative merudgifter forbundet med forslaget.

9. Lovforslagets virkninger for de berørte leasingarrangementer kan belyses ved hjælp af et eksempel på et typisk leasinginteressentskab. Det består af en bredere kreds af interessenter (investorer), der investerer i driftsmidler og stiller dem til rådighed for leasingtager. Købet af driftsmidlerne finansieres dels gennem lån dels gennem indskud fra interessenterne. Typisk optager interessentskabet herudover lån, som investeres i obligationer med skattefri kursgevinst.

Leasingtager betaler en fast eller variabel periodisk ydelse, der udover dækning for driftsmidlernes værditab i leasingperioden indeholder en forrentning af aktiverne. Denne rente er ofte mindre end den lånerente, interessentskabet skal betale ved finansiering af driftsmidlerne. Den lavere forrentning beskærer interessenternes skattepligtige indkomster og de udbetalinger, interessenterne modtager fra interessentskabet.

Leasinginteressentskabets årlige resultat, det vil sige leasingydelsen og renteindtægter samt eventuelle kursgevinster med fradrag af renteudgifter og administrationsudgifter, bliver anvendt dels til afdrag af optagne lån, dels til yderligere obligationskøb og dels til udbetaling til interessenterne.

Den enkelte interessent skal år for år ved opgørelse af den skattepligtige indkomst medregne sin andel af leasingselskabets resultat, bortset fra de skattefrie kursgevinster. Samtidig kan interessenten fradrage afskrivninger på driftsmidlerne i den skattepligtige indkomst.

Interessentskabets likviditet bliver således påvirket af to forhold, nemlig ind- og udbetalinger til/fra interessentskabet og ændringer i indkomstskatten.

For lånte midler med fuld rentefradragsret køber interessenten altså to mildere beskattede former for indkomst: en renteindkomst, der delvis består af skattefri kursgevinster, og en leasingindkomst, der bliver realbeskattet i kraft af pristalsreguleringen af afskrivningerne.

Efter lovforslaget afskæres interessenterne under visse betingelser fra at nedbringe den skattepligtige indkomst ved hjælp af afskrivninger på de driftsmidler, som leasinginteressentskabet lejer ud. Lovforslaget påvirker således ikke de ind- og udbetalinger, der foretages mellem den enkelte interessent og leasinginteressentskabet.

De rent skattemæssige virkninger af de foreslåe-

de ændringer i afskrivningsreglerne og i reglerne om opgørelse af fortjeneste og tab ved afhændelse er beskrevet i følgende eksempel, hvor det er forudsat, at disse ændringer ikke vil påvirke de øvrige poster, der indgår i leasingarrangementet som f.eks. leasingydelse, renteindtægter og -udgifter.

Et leasinginteressentskab køber i 1984 et driftsmiddel, som lejes ud. Aktivet udbydes til passive investorer i andele af 100.000 kr. Efter 5 år sælges aktivet for 10.000 kr. pr. andel. I opstillingen nedenfor opgøres den enkelte interessents afskrivninger og fortjeneste/tab ved afhændelse dels efter de nugældende regler, dels efter det foreliggende forslag.

#### a. Afskrivninger efter de nugældende regler

	Afskrivning <sup>1)</sup>	Afskrivningssaldo <sup>2)</sup>
	Kr.	Kr.
1. Anskaffelsessum 1. januar 1984 .....		100.000
2. 1984 .....	25.000	100.000
3. 1985 .....	23.625	78.750
4. 1986 .....	17.364	57.881
5. 1987 .....	12.763	42.543
6. 1988 .....		29.780
7. Afhændelsessum 31. december 1988 .....		10.000
8. Tab ved afhændelse .....	19.780	

<sup>1)</sup> Der afskrives 25 pct. i anskaffelsesåret og 30 pct. i de øvrige år.

<sup>2)</sup> Saldoen er pristalsreguleret og angivet før fradrag af årets afskrivninger. Der er forudsat en reguleringsfaktor på 5 pct. p.a. Der kan hverken pristalsreguleres i anskaffelses- eller afhændelsesåret.

#### b. Afskrivninger efter det foreliggende forslag

	Kr.	Kr.
1. Anskaffelsessum 1. januar 1984 .....		100.000
2. Afskrivninger 1984-87 .....	0	
3. Afhændelsessum 31. december 1988 .....		10.000
4. Tab ved afhændelse .....	90.000	

Efter de gældende regler udgør afskrivningerne og tabsfradraget tilsammen 98.532 kr.

Som følge af pristalsreguleringens bortfald bliver det samlede fradrag (tabsfradraget) efter lovforslaget kun 90.000 kr. Samtidig medfører lovforslaget, at fradraget først kan foretages i det indkomstår, hvor driftsmidlet afhændes.

Interessentens likviditet påvirkes dels af betalingerne til og fra interessentskabet, dels af ændringer i interessentens indkomstskat.

I eksemplet forudsættes det endvidere, at leasingydelsen er fastsat således, at fordelene ved leasingarrangementet deles mellem brugeren og interessenten. Leasingydelsen er beregnet som en annuitet med en rente på 8 pct.

Andelens værdi på 100.000 kr. finansieres dels ved en indbetaling fra interessenten på 35.000 kr., dels ved optagelse af et annuitetslån på 65.000 kr. Lånerenten er 15 pct. p.a. I eksemplet finder der derfor ingen overfinansiering sted, og eventuel

overskudslikviditet forudsættes udbetalt. Eksemplet indeholder således ikke noget obligationskøb, og der er set helt bort fra administrationsomkostnin-

ger.

Under disse forudsætninger bliver betalingerne til og fra interessenten som vist i nedenstående oversigt.

*Betaling til interessenten fra interessentskabet*

	Leasingydelse	Låneydelse		Nettobetaling
		Afdrag	Renter	
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
Indskud fra interessent				÷ 35.000
1.1.1984 .....				+ 5.655
1984 .....	25.046	9.641	9.750	+ 5.655
1985 .....	25.046	11.087	8.304	+ 5.655
1986 .....	25.046	12.750	6.641	+ 5.655
1987 .....	25.046	14.663	4.728	+ 5.655
1988 .....	25.046	16.860	2.531	+ 5.655
Salg af aktiv				
31.12.1988 .....				+ 10.000

For interessenten indebærer leasingkontrakten efter de gældende regler følgende ændringer i beregningen af indkomstkatten: leasingydelsen skal

indtægtsføres, mens renteudgifter og de pristalsregulerede afskrivninger kan fradrages. I nedenstående oversigt forudsættes en marginalsat på 70 pct.

*Skattebesparelse for interessenten efter gældende regler*

	Leasingydelse	Renteudgift	Afskrivninger	I alt (2)+(3)÷(1)	Skatteværdi 70 pct. af (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
1984 .....	25.046	9.750	25.000	+ 9.704	+ 6.793
1985 .....	25.046	8.304	23.625	+ 6.883	+ 4.818
1986 .....	25.046	6.641	17.364	÷ 1.041	÷ 729
1987 .....	25.046	4.728	12.763	÷ 7.555	÷ 5.289
1988 .....	25.046	2.531	19.780 <sup>1)</sup>	÷ 2.735	÷ 1.915

<sup>1)</sup> Tab ved afhændelse

Efter lovforslagets regler bliver ændringen af interessentens indkomstskat som vist nedenfor.

*Skattebesparelse for interessenten efter det foreliggende forslag*

	Leasingydelse	Renteudgift	Tab ved afhændelse	I alt (2)+(3)÷(1)	Skatteværdi 70 pct. af (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
1984 .....	25.046	9.750	-	÷ 15.296	÷ 10.707
1985 .....	25.046	8.304	-	÷ 16.742	÷ 11.719
1986 .....	25.046	6.641	-	÷ 18.405	÷ 12.884
1987 .....	25.046	4.728	-	÷ 20.318	÷ 14.223
1988 .....	25.046	2.531	90.000	+ 67.485	+ 47.240

Leasingarrangementets samlede betydning for interessenten kan belyses ved følgende oversigt, der viser summen af nettobetalingen fra interes-

sentskabet til interessenten og interessentens skattebesparelse i de enkelte år. Betydningen er vist dels under de nugældende regler, dels efter det foreliggende forslag.

*Leasingarrangementets samlede betydning for interessentens økonomi*

	Nugældende regler			Lovforslaget		
	Nettobetalingen fra interessentskab	Skattebesparelse	I alt	Nettobetalingen fra interessentskab	Skattebesparelse	I alt
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
Indskud 1.1.1984 .....	÷ 35.000	-	÷ 35.000	÷ 35.000	-	÷ 35.000
1984 .....	+ 5.655	+ 6.793	+ 12.448	+ 5.655	÷ 10.707	÷ 5.052
1985 .....	+ 5.655	+ 4.818	+ 10.473	+ 5.655	÷ 11.719	÷ 6.064
1986 .....	+ 5.655	÷ 729	+ 4.926	+ 5.655	÷ 12.884	÷ 7.229
1987 .....	+ 5.655	÷ 5.289	+ 366	+ 5.655	÷ 14.223	÷ 8.568
1988 .....	+ 5.655	÷ 1.915	+ 13.740	+ 5.655	+ 47.240	+ 62.895
Salg af aktiv .....				+ 10.000		
31.12.1988 .....	+ 10.000					
Tilsammen .....			+ 6.953			+ 982
Nutidsværdi .....	÷ 3.707	+ 4.464	+ 757	÷ 3.707	÷ 7.313	÷ 11.020

Oversigten viser, at interessenten efter de gældende regler sikrer sig en jævn – men faldende – likviditetsforbedring i løbet af perioden som følge af de foretagne transaktioner. Efter forslaget opnår interessenten kun en likviditetsforbedring i afhændelsesåret. I alle de øvrige år vil skattestigningen overstige udbetalingerne fra leasingarrangementet.

Ændringen vil således bevirke, at likviditeten bliver væsentlig hårdere belastet i indskudsåret og de nærmest følgende år, og at likviditeten i afhændelsesåret forbedres væsentligt som følge af et stort tabsfradrag.

For at muliggøre en sammenligning af likviditetsændringerne er nutidsværdien af beløbene tillige angivet i oversigten.

Ved beregning af nutidsværdierne er der anvendt en diskonteringsrentefod på 6 pct. Det svarer nogenlunde til den nuværende obligationsrente efter skat ved en marginalsattesats på 70 pct. En positiv nutidsværdi betyder, at interessenten opnår en højere rente ved dette arrangement i stedet for placering i obligationer.

Nutidsværdierne efter forslaget er betydelig mindre end efter de gældende regler. Det skyldes, at fradragene efter forslaget udsættes til det år,

hvor driftsmidlet afhændes, samt at der ikke foretages nogen pristalsregulering af anskaffelsessummen. Efter lovforslaget vil et leasingarrangement med de anførte forudsætninger blive klart ufordelagtigt for interessenten.

10. En vurdering af lovforslagets konsekvenser for den samlede leasingvirksomhed og dets provenumæssige virkninger vanskeliggøres af, at oplysningerne om den hidtidige leasingvirksomhed er ufuldstændige, og at leasingprojekternes udformning givetvis vil være meget følsomme over for eventuelle ændringer i de skattemæssige vilkår.

Der foreligger ingen statistiske oplysninger over den samlede leasingvirksomhed. I leasingudvalgets redegørelse er der registreret 40 projekter med en samlet afskrivningsberettiget kapital på ca. 2,5 mia. kr. Disse projekter omfatter omkring 300.000 anparter, der er udbudt til knap 100.000 interessenter. Leasingudvalgets registrering er imidlertid ikke systematisk og er langt fra udtømmende.

En række af de større leasingforetagender er sluttet sammen i Dansk Leasing Komité, der for tiden har 12 medlemmer. Medlemmerne er hovedsageligt aktieselskaber, der ud over egen leasingvirksomhed i et vist omfang formidler leasingarrangementer for interessentskaber og kommanditselskaber. I perioden 1976 til 1982 anskaffede komiteens medlemmer aktiver med henblik på leasing til en værdi af 4,6 mia. kr. Heraf blev aktiver for ca. 2,3 mia. kr. anskaffet i 1982. På denne baggrund kan det skønnes, at der i 1982 blev leaset aktiver for i alt ikke under 3,5 mia. kr. Dette beløb omfatter både aktiver, der ejes af aktieselskaber, og aktiver, der ejes af personer. I 1983 er yderligere en betydelig del kommet til.

Det vides ikke, i hvilket omfang de allerede eksisterende leasingprojekter ville have været omfattet af det foreliggende lovforslag, såfremt de foreslåede regler havde været gældende på det tidspunkt, hvor kontrakterne blev indgået.

Det samlede omfang af *sale and lease back* foreligger ikke belyst. Af de 40 leasingforetagender, som leasingudvalget har registreret, er mindst 17 baseret på *sale and lease back*. De undersøgte foretagender er alle drevet som interessentskaber eller kommanditselskaber.

Heller ikke udlejning, hvor ejeren er et personligt firma med tre eller flere indehavere, foreligger talmæssigt belyst. Der er dog ingen tvivl om, at denne form for leasingvirksomhed har været stærkt stigende i de sidste par år. For 1982 kan leasing fra interessentskaber bestående af personer og fra anden personlig virksomhed skønsmæssigt

anslås at udgøre omkring tre fjerdedele af den samlede leasingvirksomhed. Hvor stor en del af denne virksomhed, der vedrører udlejning af skibe og erhvervsmæssig ejendom eller udlejning af aktiver, der ejes af en eller to personer, foreligger ikke oplyst.

Lovforslaget griber ikke ind i investorenes afskrivningsadgang i allerede bestående arrangementer, og der fremkommer derfor ikke et umiddelbart merprovenu på indkomstkatten fra bestående kontrakter som følge af lovindgrebet.

For de projekter, der omfattes af lovforslaget, vil indgrebet bevirke en meget væsentlig reduktion af investeringernes afkast efter skat. I mange tilfælde vil projekterne ikke længere kunne måle sig med placering i obligationer eller med andre alternative kapitalplaceringer.

Det må derfor forventes, at *sale and lease back* arrangementer og andre leasingprojekter, hvor driftsmidler ejes af tre eller flere personer, fremover kun vil finde sted i et reduceret omfang.

Den forventede nedgang i antallet af nyoprettede leasingarrangementer af den type, der rammes af de foreslåede begrænsninger af afskrivningsmulighederne m.v., vil – alt andet lige – forøge provenuet af indkomstkatten i de kommende år. Således bortfalder en række skattetaf på arrangementer, hvor personer med høj marginalskat (op til 73 pct.) ellers ville få mulighed for at foretage pristalsregulerede afskrivninger ved at udleje driftsmidler til lejere, der ikke eller kun i ringe grad selv har mulighed for at benytte reglerne om skattemæssige afskrivninger. Desuden undgås provenutab som følge af, at der i forbindelse med *sale and lease back* arrangementer overføres aktiver fra sælgers gamle saldo, der ikke pristalsreguleres, til interessenternes nye, pristalsregulerede saldi.

Rent skønsmæssigt kan provenutabet ved et leasingarrangement, hvor interessenten er en person på højeste skalatrin, anslås at udgøre omkring 10–15 procent af aktivets anskaffelsesværdi. Dette tab vedrører alene selve leasingaktiviteten og indeholder ikke eventuelle provenutab ved obligationskøb i forbindelse med overfinansiering. Langt størstedelen af provenutabet ligger i de første år af leasingkontraktens løbetid. Hvis brugen er et skattepligtigt selskab, som selv ville kunne udnytte afskrivningsretten, er provenutabet dog væsentligt mindre. Det samme gælder, i de tilfælde hvor interessentens marginalsattesats er lavere end 70 pct.

Lovforslaget vil utvivlsomt medføre, at en række leasingarrangementer opgives, og at investeringerne i aktiver til udleje går ned. Det deraf føl-

gende merprovenu kunne på baggrund af de foran anførte oplysninger om provenutabet over den samlede leasingperiode forventes at udgøre omkring 10 pct. af den nævnte nedgang i investeringerne.

Imidlertid vil de midler, der ville være blevet indskudt i leasingarrangementer, der opgives som følge af de nu foreslåede lovændringer, antagelig i et vist omfang søge anbringelse i arrangementer, der ikke berøres af de foreslåede begrænsninger i afskrivningsmulighederne m.v. Ligeledes må det forventes, at leasingselskaberne – såfremt det er muligt – vil tilpasse projekterne til de ændrede skattemæssige vilkår, således at nogle investeringer måske stadig vil være konkurrencedygtige.

Det er ikke muligt at udarbejde blot nogenlunde underbyggede skøn over de nævnte omlægninger af leasingarrangementerne. Det er derfor heller ikke muligt at skønne over, hvor meget lovforslaget vil forøge provenuet af indkomstkatten i de kommende år.

#### *Bemærkninger til de enkelte bestemmelser*

Lov om skattemæssige afskrivninger er senest ændret ved lov nr. 269 af 8. juni 1983, jfr. Folketingstidende 1982/83, sp. 10113, 10766, 11609, 12029; tillæg A, sp. 4285; tillæg B, sp. 1739, 1825; tillæg C, sp. 519.

Lov om indskud på etableringskonto og lov om investeringsfonds er senest ændret ved lov nr. 201 af 25. maj 1983, jfr. Folketingstidende 1982/83, sp. 4729, 5362, 10125, 11448; tillæg A, sp. 2097; tillæg B, sp. 1235, 1569; tillæg C, sp. 435.

Lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven) er senest ændret ved lov nr. 501 af 28. oktober 1983, jfr. Folketingstidende 1983/84 sp. 300, 1016, 1084.

#### *Til § 1, nr. 1 og 2*

Ændringerne er en konsekvens af forslagens afsnit V A. Det indebærer, at udlejede aktiver, der er omfattet af afsnit V A, behandles efter reglerne i dette afsnit og ikke efter reglerne i afsnittene I–IV B.

#### *Til § 1, nr. 3*

Den foreslåede bestemmelse omhandler overførelse af driftsmidler eller skibe, herunder driftsmidler om bord på skibe, *til* eller *fra*:

1) udelukkende erhvervmæssig benyttelse efter afsnit I eller III eller

2) blandet erhvervmæssig og privat benyttelse efter afsnit II eller  
3) udelukkende privat benyttelse

*fra* eller *til* udlejning, som er omfattet af afsnit V A.

Overfører den skattepligtige driftsmidler eller skibe som nævnt, skal overførslen sidestilles med salg og køb af driftsmidlerne eller skibene. Aktivets handelsværdi på overførelstidspunktet skal anvendes som overdragelsessum.

#### *Til § 32 A, stk. 1*

Overføres driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse efter afskrivningslovens afsnit I eller III til udlejning, der er omfattet af afsnit V A, skal saldoværdien efter § 2 (driftsmidler) eller § 13 (skibe og driftsmidler om bord på skibe) formindskes med aktivets handelsværdi på overførelstidspunktet. Forholdet sidestilles med salg, og saldoen skal derfor formindskes, inden pristalsregulering og afskrivning foretages for det indkomstår, hvori overførslen sker. Det betyder, at det overførte beløb ikke kan pristalsreguleres og afskrives i dette år.

Ophører den virksomhed, hvori aktivet blev benyttet erhvervmæssigt, ved overførslen, skal den skattepligtige dog opgøre fortjeneste eller tab efter reglerne i afskrivningslovens § 6. Fortjeneste eller tab på aktiverne i den ophørte virksomhed skal i så fald beskattes efter reglerne i lov om særlig indkomstskat m.v.

Sker overførslen fra blandet erhvervmæssig og privat benyttelse, skal fortjeneste eller tab opgøres og beskattes efter afskrivningslovens § 9 som almindelig indkomst.

Ved overførslen indgår handelsværdien som anskaffelsessum i saldoen efter § 34 C. Fortjeneste eller tab på aktivet, som vedrører tiden før overførslen, medregnes således ikke i saldoværdien efter § 34 C. Beløbet forbliver på den afskrivningsberettigede saldo eller beskattes som nævnt efter reglerne i lov om særlig indkomstskat m.v. eller som almindelig indkomst, hvis aktivet blev benyttet blandet erhvervmæssigt og privat.

#### *Til § 32 A, stk. 2*

Overføres driftsmidler eller skibe fra udlejning, der er omfattet af afsnit V A, til udelukkende erhvervmæssig benyttelse efter afskrivningslovens afsnit I eller III, skal aktivets handelsværdi på overførelstidspunktet medregnes i saldoværdien efter § 2 eller § 13. Forholdet sidestilles med an-

skaffelse af aktivet, og »fem sjettedelsreglen« i lovens § 2 skal derfor anvendes. Endvidere kan det overførte beløb ikke pristalsreguleres i det år, hvori overførslen sker.

Overføres aktivet til blandet erhvervsmæssig og privat benyttelse, er det overførte beløb (handelsværdien) afskrivningsberettiget efter afskrivningslovens § 8.

Ved overførslen formindskes saldoen efter § 34 C med det overførte aktivs handelsværdi. Fortjeneste eller tab på aktivet, der vedrører tiden før overførslen, bibeholdes således i den ikke afskrivningsberettigede saldoværdi efter § 34 C. Ophører udlejningsvirksomheden, der er omfattet af § 34 A, ved overførslen, opgøres og beskattes fortjeneste eller tab dog efter de foreslåede regler i § 34 D.

#### *Til § 1, nr. 4*

De foreslåede regler for aktiver, der udlejes erhvervsmæssigt, er indsat i et nyt afsnit V A:

#### *Til § 34 A, stk. 1*

Efter den foreslåede bestemmelse skal fuldt eller begrænset skattepligtige personer og dødsboer anvende reglerne i det nye afsnit V A på følgende aktiver, der ejes af mere end to ejere:

#### *1. Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udlejes.*

For driftsmidler, der er omfattet af forslaget, skal ejerne (personer og dødsboer) anvende reglerne i §§ 34 C og 34 D om en særskilt ikke-afskrivningsberettiget saldo og om opgørelse af fortjeneste og tab på de nævnte driftsmidler.

Al udlejning af driftsmidler, der ejes af mere end to ejere, er omfattet af bestemmelsen. Det gælder f.eks. udlejning til personer, der er fuldt eller begrænset skattepligtige her i landet, eller til personer, der ikke er skattepligtige her i landet, og udlejning til aktieselskaber, anpartsselskaber eller til fonde, indkøbsforeninger samt produktions- og salgsforeninger.

Den foreslåede bestemmelse omfatter også skattepligtige personer og dødsboer, der lejer andele af et driftsmiddel ud til en tidligere ejer (lease back). Det er også i denne henseende uden betydning, om lejeren (den tidligere ejer) er en person eller et selskab, eller om lejeren er skattepligtig her i landet.

#### *2. Skibe og driftsmidler om bord på skibe, der udlejes til en tidligere ejer (lease back).*

For skibe og driftsmidler om bord på skibe, der er omfattet af forslaget, skal ejerne (personer og

dødsboer) anvende reglerne i §§ 34 C og 34 D om en særskilt ikke-afskrivningsberettiget saldo og om opgørelse af fortjeneste og tab på de nævnte skibe.

Personers og dødsboers udlejning af driftsmidler til en tidligere ejer er omfattet af nr. 1, der både omfatter udlejning til en tidligere ejer og udlejning til lejere, der ikke tidligere har ejet driftsmidlet. Reglerne i nr. 2 om skibe omfatter derimod kun udlejning til en tidligere ejer (lease back). Personer og dødsboer, der udlejer et skib til en anden end den tidligere ejer, er således ikke omfattet af forslaget, selv om der er mere end to ejere.

#### *3. Afskrivningsberettigede bygninger, installationer i sådanne bygninger samt dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, der udlejes til en tidligere ejer (lease back).*

For bygninger, installationer og dræningsanlæg anvendes reglen i § 34 E, hvorefter der ikke kan ske pristalsregulering eller afskrivning, samt reglen i § 34 F om den skattemæssige behandling af fortjeneste og tab.

Det er uden betydning, om bygningen er afskrivningsberettiget efter afskrivningslovens § 18 om fuldstændig erhvervsmæssig benyttelse eller § 20 om blandet erhvervsmæssig og privat benyttelse. Bygninger på lejet grund samt fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, er også omfattet af bestemmelsen. I disse tilfælde gælder der dog særlige afskrivningsregler med hjemmel i statsskatteoven. Disse regler er ikke omfattet af lovforslaget. Ejeren kan derfor vælge at foretage afskrivninger efter disse særlige regler, når betingelserne herfor i øvrigt er til stede. I så fald kan der afskrives, men afskrivningsgrundlaget bliver ikke pristalsreguleret.

Afskrivningsberettigede installationer i bygninger, der ikke kan afskrives, er ikke omfattet af forslaget. Efter de gældende regler kan de nævnte installationer afskrives med indtil 4 pct. om året. Afskrivningsgrundlaget kan ikke pristalsreguleres. På installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger kan der således fortsat afskrives, selv om bygningen udlejes af flere end to ejere til en tidligere ejer.

#### *4. Afskrivningsberettigede bygninger, installationer og dræningsanlæg, der udlejes til lejere, der ikke er tidligere ejere, men i øvrigt er omfattet af stk. 3 eller 4.*

Bestemmelsen omfatter udlejning til lejere, som ikke er fuldt skattepligtige her i landet eller begrænset skattepligtige her af indkomst i en virksomhed, hvor det lejede aktiv benyttes. Endvidere

omfatter bestemmelsen udlejning til lejere, som er skattepligtige efter § 1, stk. 1, nr. 3a eller 4, i selskabsskatteloven om indkøbsforeninger samt produktions- og salgsforeninger. Det gælder, selv om lejeren ikke tidligere har ejet bygningen eller anlægget.

Bestemmelsen i stk. 1 omfatter kun personer eller dødsboer med udlejede aktiver, der ejes af mere end to ejere. Ved afgørelsen af, om der er mere end to ejere, er det uden betydning, om ejerne er juridiske eller fysiske personer. Ejers driftsmidlet f.eks. i sameje mellem to aktieselskaber og en skattepligtig person, er den fysiske person omfattet af forslaget, da der er flere ejere. Aktieselskaberne berøres derimod ikke af den foreslåede bestemmelse.

Ved udlejning *til en tidligere ejer* er det uden betydning, om denne er en person eller et selskab, eller om den tidligere ejer er skattepligtig her i landet. Reglen gælder således f.eks. også, når den tidligere ejer beskattes efter reglerne i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3a eller 4, om indkøbsforeninger samt produktions- og salgsforeninger.

Det er også uden betydning, om den tidligere ejer selv benytter aktivet eller videreudlejer det til en ny lejer, som ikke tidligere har ejet aktivet.

Afskrivningslovens regler i afsnittene I–IV B gælder ikke for de aktiver, der er omfattet af § 34 A. Derimod gælder de almindelige bestemmelser i afsnit V og reglerne i afsnit VI.

#### *Til § 34 A, stk. 2*

Reglerne i stk. 1 omfatter aktiver, der ejes af mere end to ejere. Tilhører aktivet et interessentskab, kommanditselskab eller et partrederi, hvor der er mere end to deltagere, anses aktivet for at være ejet af mere end to ejere. Det er forudsat, at det samme skal gælde ved andre former for sameje, hvor hver deltager efter de gældende regler kan afskrive på den del af anskaffelsessummen, som svarer til den pågældendes andel i interessentskabet.

Ved opgørelsen af antallet af ejere medregnes selskabsbeskattede enheder som f.eks. aktieselskaber også. Disse berøres derimod ikke af bestemmelsen i stk. 1.

Hvis f.eks. et interessentskab består af to aktieselskaber og en fysisk person, er der tre ejere. Det er dog alene den fysiske person, der berøres af bestemmelsen i stk. 1. Hvis interessentskabet udelukkende består af aktieselskaber, er de ikke omfattet af indgrebet, og bestemmelsen i stk. 1 kom-

mer således ikke til anvendelse, selv om der er mere end to ejere.

#### *Til § 34 A, stk. 3*

Den foreslåede bestemmelse er et supplement til bestemmelserne i stk. 1.

Bestemmelsen omfatter både maskiner, inventar og lignende driftsmidler, skibe og driftsmidler om bord på skibe samt afskrivningsberettigede bygninger, installationer i sådanne bygninger og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter. Udlejes et sådant aktiv til en tidligere ejer, som hverken er fuldt skattepligtig her i landet eller begrænset skattepligtig her af indkomst i en virksomhed, hvor det lejede aktiv benyttes, skal reglerne i forslaget anvendes i stedet for de almindelige afskrivningsregler, selv om aktivet kun ejes af én eller to ejere. Denne ejer eller disse ejere kan være personer eller dødsboer, der er fuldt eller begrænset skattepligtige. Reglen gælder imidlertid også for selskaber eller foreninger og institutioner, der er fuldt eller begrænset skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1 og 2, og som udlejer aktiver til de nævnte ejere. Det gælder, hvad enten selskabet ejer aktivet alene, i sameje med en eller flere personer, et eller flere dødsboer eller i sameje med et eller flere selskaber.

#### *Til § 34 A, stk. 4*

Bestemmelsen i stk. 3 suppleres af stk. 4, hvor det foreslås, at reglerne i afsnit V A anvendes i stedet for de almindelige afskrivningsregler, når aktivet udlejes til en tidligere ejer, der er skattepligtig efter de særlige regler i selskabsskatteloven om indkøbsforeninger samt produktions- og salgsforeninger. Efter selskabsskatteloven beskattes disse foreninger ikke af indkomsten, men af en procentdel af den skattepligtige formue.

Reglen omfatter den samme kreds af udlejere, som er omfattet af stk. 3. Der henvises derfor til bemærkningerne til dette stykke.

#### *Til § 34 A, stk. 5*

Efter forslaget er lejeforholdet omfattet af reglerne om udleje til en tidligere ejer i stk. 1, nr. 2 og 3 samt stk. 3 og 4, selv om udlejningen sker gennem et mellemlid, f.eks. et aktieselskab, til en tidligere ejer.

Bestemmelsen gælder, hvad enten det er den oprindelige eller en senere ejer, der lejer driftsmidlet af de nuværende ejere (ejer). I begge situationer er lejeren omfattet af udtrykket »en tidligere ejer«.

Har aktivet skiftet ejer flere gange, inden de nuværende ejere erhvervede det, gælder reglen ved udleje til enhver tidligere ejer.

Af den foreslåede bestemmelse fremgår endvidere, at lejeforholdet behandles som udlejning til en tidligere ejer, hvis denne har en bestemmende indflydelse på lejerens handlemåde, eller hvis lejerens har en sådan indflydelse på den tidligere ejers handlemåde. Denne bestemmende indflydelse kan skyldes besiddelse af kapitalandele (aktier, anpartar o.lign.), vedtægtsbestemmelser, aftaler eller fælles ledelse.

Selv om der således ikke er formel identitet mellem den tidligere ejer og lejerens, omfattes forholdet af reglerne om »lease back«.

#### *Til § 34 B, stk. 1*

Overstiger anskaffelsessummen for et driftsmiddel ikke 25.000 kr., kan udlejer afskrive på driftsmidler efter de gældende regler. Det gælder, selv om driftsmidlet ejes af tre eller flere ejere, der hver især kan afskrive på en andel af anskaffelsessummen.

Det er en betingelse, at den samlede anskaffelsessum for driftsmidlet ikke overstiger beløbsgrænsen. Anskaffes et driftsmiddel af tre udlejere f.eks. for 60.000 kr., således at hver især skal betale 20.000 kr., overstiger den samlede anskaffelsessum beløbsgrænsen på 25.000 kr., og den foreslåede bestemmelse anvendes ikke.

Det er den aftalte anskaffelsessum, der er afgørende ved bedømmelsen af, om driftsmidlet er omfattet af reglen. Der skal således ikke ske nogen omregning til kontantværdi.

Bestemmelsen undtager endvidere udlejning mellem samme udlejer og samme lejer, når lejeforholdet inden for et indkomstår ikke vedvarer i perioder, der sammenlagt overstiger 6 måneder. Det er således uden betydning, om sådan udlejning sker i en eller flere perioder inden for indkomståret.

Det afgørende er ejerens indkomstår og ikke lejerens. Er der flere ejere, og har disse indkomstår, der dækker forskellige perioder, skal det afgøres for hver enkelt ejer, om udlejningen i den pågældendes indkomstår ikke overstiger den nævnte periode.

Der ses kun bort fra udlejning i under 6 måneder, hvis lejemålet både retligt og faktisk ikke overstiger perioder, der sammenlagt udgør det nævnte antal måneder. Det betyder, at udlejning i f.eks. 3 måneder i indkomståret ikke er undtaget fra reglerne i afsnit V A, hvis lejekontrakten lyder

på 9 måneder. Det kan f.eks. tænkes, hvis udlejningen påbegyndes den 1. oktober og afsluttes den 1. juli i det efterfølgende år.

Reglen om »korttidsudlejning« omfatter foruden driftsmidler og skibe også bygninger, installationer og dræningsanlæg. Bestemmelsen indebærer, at de nævnte aktiver, der udlejes i korte perioder ad gangen til forskellige lejere, ikke er omfattet af forslaget, selv om aktivet udelukkende anvendes til udlejning.

Er der ikke formel identitet mellem to lejere, skal udlejning til ny lejer alligevel sidestilles med udlejning til samme lejer, hvis den ene lejer har en bestemmende indflydelse på den anden lejers handlemåde. Det betyder, at perioder med udlejning til sådanne lejere lægges sammen ved bedømmelsen af, om udlejningen til samme lejer overstiger 6 måneder i indkomståret.

#### *Til § 34 B, stk. 2*

Efter forslaget almindelige regler kan der ikke afskrives, hvis mere end to personer udlejer driftsmidler. Der kan heller ikke afskrives, hvis mere end to personer køber fast ejendom eller skibe og udlejer dem til en tidligere ejer, eller hvis en bygning udlejes til de særligt opregnede lejere i § 34 A, stk. 1, nr. 4. Hvis antallet af udlejere er begrænset til to, kan der derimod godt afskrives. For disse tilfælde foreslås, at afskrivningsretten bevares, selv om personkredsen udvides til mere end to, når blot udvidelsen sker ved arv.

#### *Til § 34 B, stk. 3*

Dispensationsbeføjelsen betyder, at ministeren for skatter og afgifter kan undtage ejere, der udlejer aktiver som nævnt i § 34 A, fra at være omfattet af afsnit V A, selv om aktivet lejes ud til samme lejer i mere end 6 måneder i et enkelt indkomstår.

Bestemmelsen kan f. eks. anvendes, hvis et firma med mere end to indehavere køber en afskrivningsberettiget industriejendom og udlejer en del af lokalerne til den tidligere ejer, medens firmaet selv benytter resten af ejendommen. Der kan endvidere være tale om udlejning af enkeltaktiver fra interessentskaber i en længere periode end 6 måneder i et indkomstår, f.eks. hvis et interessentskab i en stille periode kun kan udnytte ledig kapacitet gennem udlejning af en maskine.

#### *Til § 34 C*

Anskaffelsessummen for maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt skibe og driftsmidler om bord på skibe, der er omfattet af bestemmelserne i § 34 A, samt forbedringsudgifter vedrørende disse driftsmidler og skibe skal indgå i en fælles særskilt saldo for sådanne aktiver.

Saldoen pristalsreguleres ikke, og den kan ikke afskrives. Ved salg af et driftsmiddel eller et skib fradrages salgssummen i saldoværdien.

Reglerne om straksafskrivning af driftsmidler med en levealder på under 3 år i afskrivningslovens § 3, stk. 1, kan ikke anvendes på anskaffelsessummen for driftsmidler, der indgår i den særskilte saldo.

Reglerne om forskudsafskrivning på driftsmidler i afsnit IV A kan ikke anvendes på driftsmidler, der skal udlejes som nævnt i afsnit V A, da der ikke kan afskrives på disse driftsmidler.

Repareres et driftsmiddel eller et skib, der er omfattet af reglerne i afsnit V A, kan udgiften fradrages i den skattepligtige indkomst efter § 4, stk. 1. Er der udbetalt en erstatnings- eller forsikringssum, kan der dog kun ske fradrag for det beløb, hvormed reparationsudgiften overstiger erstatnings- eller forsikringssummen.

Er erstatnings- eller forsikringssummen større end reparationsudgiften, fradrages det overskydende beløb i saldoværdien efter den foreslåede bestemmelse.

Bliver saldoen negativ som følge af, at der konstateres fortjeneste ved salg af driftsmidler og skibe, kan den negative saldo udlignes ved anskaffelser eller medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst som nævnt i § 5. Overføres den negative saldo til det følgende indkomstår efter § 5, stk. 1, skal der dog ikke ske nogen pristalsregulering.

#### *Til § 34 D*

Ophører en udlejningsvirksomhed, der er omfattet af § 34 A, medregnes fortjeneste eller tab ved salg af driftsmidler eller skibe og driftsmidler om bord på skibe efter forslaget i den skattepligtige almindelige indkomst for det indkomstår, hvori udlejningsvirksomheden ophører.

Efter de gældende regler beskattes fortjeneste eller tab på de nævnte aktiver ved ophør af virksomhed efter lov om særlig indkomstskat m.v. For så vidt angår fortjenester gives der ved opgørelsen af den særlige indkomst et fradrag på 6.000 kr.

Som følge af, at fortjeneste eller tab ved ophør af udlejningsvirksomhed med driftsmidler eller skibe, der er omfattet af § 34 A, efter forslaget skal

indgå i den skattepligtige almindelige indkomst og ikke i den særlige indkomst, gælder den skattefrie bundgrænse på 6.000 kr. ikke ved ophør af den nævnte virksomhed.

#### *Til § 34 E*

For bygninger, installationer i afskrivningsberettigede bygninger og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, der udlejes som nævnt i § 34 A til en tidligere ejer eller til en af de særligt opregnede lejere, kan anskaffelsessummen efter forslaget ikke pristalsreguleres eller afskrives. Det samme gælder eventuelle ombygnings- eller forbedringsudgifter, der er afholdt på de nævnte bygninger. Ombygnings- eller forbedringsudgifter kan heller ikke straksafskrives efter reglen i § 21, stk. 2-4.

Det er ikke nødvendigt at foretage en kontantværdiansættelse af anskaffelsessummen efter afskrivningslovens § 19 A for bygninger, installationer eller dræningsanlæg, der udlejes som nævnt, da disse ikke er afskrivningsberettigede.

Den foreslåede bestemmelse gælder ikke for installationer i ikke afskrivningsberettigede bygninger.

#### *Til § 34 F*

Efter de gældende regler kan tab, der konstateres ved salg af afskrivningsberettigede bygninger, hverken fradrages i den skattepligtige særlige indkomst eller i den skattepligtige almindelige indkomst. Efter forslaget er bygninger, installationer i afskrivningsberettigede bygninger og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, der udlejes som nævnt i § 34 A, omfattet af reglerne i afsnit V A, således at reglerne i afsnit IV og IV A om bygninger og forskudsafskrivninger samt afsnit IV B om dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter ikke gælder for de nævnte bygninger eller anlæg. Det er derfor i den foreslåede bestemmelse udtrykkelig nævnt, at tab ved salg af udlejede bygninger m.v., der er omfattet af § 34 A, ikke kan fradrages i almindelig eller særlig indkomst.

Sælges bygningen med fortjeneste, skal denne opgøres og behandles efter reglerne i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Sker salget inden 7 år efter købet, skal der således opgøres en fortjeneste på grundlag af den kontantværdiansatte pristalsregulerede anskaffelsessum og den kontantværdiansatte salgssum. Ved salg efter 7 år er fortjenesten skattefri.

Der sker ingen opgørelse og beskatning af gevundne afskrivninger efter afskrivningslovens § 29.

Det hænger sammen med, at den skattepligtige ikke har kunnet afskrive på bygningen, således at der ikke ved salget »genvindes« afskrivninger.

#### Til § 2

Den foreslåede bestemmelse sikrer, at der ikke kan frigives etableringskontomidler til forlods afskrivning på aktiver, der er omfattet af afsnit V A, og som derfor ikke kan afskrives.

Anskaffelsessummen for de nævnte aktiver kan ikke medregnes ved afgørelsen af, om etableringskravet i etableringskontolovens § 5 er opfyldt.

#### Til § 3

Den foreslåede bestemmelse sikrer, at der ikke kan frigives midler fra investeringsfonds til forlods afskrivning på aktiver, der er omfattet af afsnit V A, og som derfor ikke kan afskrives.

#### Til § 4

De gældende regler i ligningslovens § 18 A medfører, at driftsmidler m.v. og skibe, der bliver omfattet af det foreslåede afsnit V A i afskrivningsloven, ved ejerens formueopgørelse vil skulle ansættes til værdien i handel og Wandel ved indkomstårets udgang, jfr. stk. 2 i § 18 A. En sådan værdiansættelse af de enkelte aktiver vil være forbundet med betydelige vanskeligheder.

Det foreslås derfor, at driftsmidler m.v. og skibe, der bliver omfattet af afskrivningslovens afsnit V A, ved opgørelsen af den skattepligtige formue skal værdiansættes med udgangspunkt i saldoværdien efter den foreslåede § 34 C i afskrivningsloven. Denne saldoværdi udgøres af anskaffelsessummen for alle den skattepligtiges driftsmidler m.v. og skibe, der er omfattet af den foreslåede § 34 A, samt forbedringsudgifter vedrørende disse aktiver. Da der i denne særlige saldo imidlertid ikke tages hensyn til værdiforringelser i ejertiden

af de omfattede aktiver, foreslås det tillige, at der ved formueopgørelsen for formueskattepligtige personer og dødsboer gives et nedslag på 30 pct. af saldoværdien efter § 34 C. Dette nedslag vil således også omfatte eventuelle skibe, der indgår i den ikke-afskrivningsberettigede særlige saldo.

Forslaget indebærer ingen ændringer i reglerne i ligningslovens § 18 B om værdiansættelsen af fast ejendom. Efter denne bestemmelse medtages fast ejendom ved formueopgørelsen til ejendomsværdien, reguleret efter vurderingslovens § 2 A (årsreguleringer). For ejendomme, der anvendes erhvervsmæssigt, gives der et nedslag på 30 pct. i ejendomsværdien. Nedslaget gives kun til skattepligtige personer og dødsboer. Hvis ejendommen kun delvis anvendes erhvervsmæssigt, gives der et nedslag på 30 pct. af den del af ejendomsværdien, der kan henføres til den erhvervsmæssigt benyttede del af ejendommen. Disse regler gælder, uanset om der kan foretages skattemæssige afskrivninger på ejendommen.

#### Til § 5

Forslaget har virkning for aktiver, der erhverves den 30. november 1983 eller senere. Dokumentation for et eventuelt tidligere erhvervelsestidspunkt skal foreligge i form af en skriftlig aftale om erhvervelse af aktivet.

Denne ikrafttrædelsesregel betyder, at investorer, der har fået frigivet henlagte midler efter lov om investeringsfonds eller etableringskontomidler efter etableringskontoloven, eller som har foretaget forskudsafskrivninger efter afskrivningsloven på aktiver, der skal udlejes som nævnt i § 34 A, og som endnu ikke har anskaffet det pågældende aktiv, ikke berøres af de foreslåede bestemmelser.

Investorer, der allerede har anskaffet aktivet, berøres heller ikke af de foreslåede bestemmelser.

Udgifter til forbedringer behandles på samme måde som aktivet.

**Bilag**

*I dette bilag er (med mindre skrift)  
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,  
der berøres af lovforslaget*

**§ 1**

*I lov om skattemæssige afskrivninger m.v.,  
jfr. lovbekendtgørelse nr. 419 af 1. september  
1983, foretages følgende ændringer:*

**1. —****2. I § 30, stk. 2, indsættes efter 2. pkt.:**

»Ved salg af driftsmidler og skibe, som er omfattet af afsnit V A, formindskes saldo-værdien efter § 34 C i stedet med anskaffel-  
sessummen.«

**§ 30. —**

*Stk. 2.* I de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, formindskes saldo-værdien for driftsmidler og skibe som nævnt i afsnit I og III med den del af den afskrivningsberettigede saldo-værdi, som vedrører det solgte formuegode. Denne del af saldoen beregnes ved, at anskaffelsessummen pristalsreguleres efter § 2, stk. 3, og afskrives med de afskrivningspro-  
center, der er anvendt i de enkelte indkomst-  
år.

*Stk. 3. —***§ 4**

*I lov om påligningen af indkomst- og for-  
mueskat til staten (ligningsloven), jfr. lovbe-  
kendtgørelse nr. 327 af 7. juli 1983 som æn-*

dret ved § 3 i lov nr. 501 af 28. oktober 1983,  
foretages følgende ændring:

*I § 18 A indsættes efter 3. pkt.:*

»Skibe og maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der omfattes af bestemmelserne i nævnte lovs afsnit VA, ansættes til den i lovens § 34 C nævnte saldo-værdi ved indkomstårets udgang, for formueskattepligtige personer og dødsboer dog med et nedslag på 30 pct. af saldo-værdien.«

**§ 18 A.** Ved opgørelsen af den skatte-  
pligtige formue skal skibe, der omfattes af bestemmelserne i afsnit III i lov om skatte-  
mæssige afskrivninger m.v., ansættes til den i lovens § 13, jfr. § 2, stk. 6, omhandlede sal-  
do-værdi ved indkomstårets udgang. Maski-  
ner, inventar og lignende driftsmidler, der omfattes af bestemmelserne i afsnit I i nævnte lov, ansættes til den i lovens § 2, stk. 6, nævnte saldo-værdi ved indkomstårets ud-  
gang, for formueskattepligtige personer og dødsboer dog med et nedslag på 30 pct. af saldo-værdien. Maskiner, inventar og lignen-  
de driftsmidler, der omfattes af bestemmelserne i nævnte lovs afsnit II, skal ved for-  
mueopgørelsen ansættes til den pristalsregule-  
rede uafskrevne del af det i lovens § 8 nævnte afskrivningsberettigede beløb. Nega-  
tiv saldo-værdi kan ikke fradrages ved for-  
mueopgørelsen.

*Stk. 2. —*