

Lovforslag nr. L 99. Fremsat den 7. december 1984 af ministeren for skatter og afgifter

Forslag

til

Lov om ændring af afskrivningsloven

(Skibe)

§ 1

I lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 359 af 2. juli 1984, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 17 indsættes i afsnit III:

»§ 17 A. Personer, der er fuldt eller begrænset skattepligtige efter kildeskattelovens §§ 1 og 2, skal anvende reglerne i dette afsnit med de i stk. 2-6 angivne undtagelser, hvis skibet har mere end 10 ejere. For lystbåde anvendes reglerne uanset antallet af ejere.

Stk. 2. Afskrivning skal foretages særskilt for hvert enkelt skib.

Stk. 3. Forskudsafskrivning kan kun foretages på grundlag af 55 pct. af den aftalte byggesum.

Stk. 4. Når skibet er leveret, kan der afskrives på 55 pct. af anskaffelsessummen med fradrag af de foretagne forskudsafskrivninger.

Stk. 5. Fortjeneste eller tab ved afhændelse af skibet opgøres som det uafskrevne beløb med fradrag af salgssummen.

Stk. 6. Skibe, der tilhører interessentskaber, kommanditselskaber, partrederier og lignende, hvor antallet af deltagere er større end 10, anses ved anvendelsen af stk. 1 for at

have mere end 10 ejere.

Stk. 7. Når særlige omstændigheder taler derfor, kan ministeren for skatter og afgifter tillade, at ejere, der omfattes af stk. 1, ikke skal anvende reglerne i stk. 2-6.«

2. Efter § 32 A indsættes:

»§ 32 B. Overføres et skib til afskrivning efter § 17 A, sidestilles en sådan overførsel med salg og køb af skibet.

Stk. 2. Overføres et skib fra afskrivning efter § 17 A til afskrivning efter § 13, sidestilles en sådan overførsel med salg og køb af skibet.

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

§ 2

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

Stk. 2. Loven har virkning for skibe, hvor skriftlig aftale om erhvervelsen ikke er indgået før den 7. december 1984. Er skriftlig aftale om bygning af et skib indgået inden denne dato, og færdigbygges skibet først efter dette tidspunkt, har loven dog ikke virkning for personer, som køber skibet af bygherren.

Bemærkninger til lovforslaget

1. Lovforslaget går ud på at begrænse personligt skattepligtiges skattemæssige afskrivninger på skibe, der har mere end 10 ejere. Endvidere begrænses afskrivningen på lystbåde uanset ejerantallet.

2. Efter de gældende regler i afskrivningsloven foretages afskrivning på skibe efter en saldometode. Den maksimale afskrivningssats er 25 pct. i anskaffelsesåret og 30 pct. af saldoværdien i de følgende år.

Afskrivning sker på grundlag af den aftalte købesum, og afskrivningsgrundlaget pristalsreguleres i hvert af de efter anskaffelsesåret følgende år på grundlag af reguleringspristallet.

Reglerne om årlig saldoafskrivning suppleres af afskrivningslovens regler om forskudsafskrivning på skibe. Der kan foretages forskudsafskrivning på grundlag af kontrakt om bygning af et skib, når den aftalte byggesum er mindst 200.000 kr. I hvert indkomstår forud for skibets levering kan højst afskrives 15 pct. af byggesummen. Forskudsafskrivning kan i alt højst udgøre 30 pct. af den aftalte byggesum. Når skibet er leveret, kan den skattepligtige foretage saldoafskrivning på den aftalte købesum med fradrag af de foretagne forskudsafskrivninger.

Afskrivning på skibe sker som nævnt på grundlag af den aftalte købesum, uanset hvorledes købet finansieres. For skibes vedkommende har de særlige finansieringsvilkår betydning for købesummens størrelse og dermed også for afskrivningsgrundlaget. I forbindelse med bygning af et skib kan køberen optage lavt forrentede lån gennem Danmarks Skibskreditfond. Nationalbanken indløser de af skibskreditfonden udstedte obligationer til pari. Køberen afskriver dog på hele den nominelle købesum.

Ved salg af skibe fragår salgssummen i saldo-værdien, hvorved det fremtidige afskrivningsgrundlag formindskes. I forbindelse med virksomhedsophør beskattes en eventuel fortjeneste som særlig indkomst, mens tab kan fratrækkes i særlig eller i almindelig indkomst. Ved salg af skibe inden 5 år efter anskaffelsen indgår fortjeneste og tab altid i den almindelige indkomst.

Skibe fik en særstilling ved leasingindgrebet i december 1983. Skibe er som hovedregel ikke omfattet af leasingreglerne, selv om de udlejes. Kun hvis et skib udlejes til en tidligere ejer (lease back), omfattes det af reglerne.

3. Som følge af den særstilling, skibe fik ved leasingindgrebet, er der sket en stærk stigning i antallet af skibsarrangementer, hvor investeringen foretages først og fremmest ud fra skattemæssige overvejelser.

De fordele, som de pristalsregulerede afskrivninger medfører, forøges ved, at de som led i skibsprojekter tilfalder et stort antal personlige investorer med høj marginalskat. De skattemæssige fordele ved pristalsregulerede afskrivninger suppleres dels af, at afskrivning sker på den nominelle købesum dels af, at der finder en vis overfinansiering sted, som anvendes til køb af obligationer med henblik på skattefri kursgevinster.

På denne baggrund har regeringen fundet det nødvendigt at begrænse de skattemæssige fordele, der følger af fradrag for skattemæssige afskrivninger på skibe. Hensynet til aftaler om bygning af skibe med henblik på salg i anparter, der er indgået i tillid til den hidtidige lovgivning, taler dog for, at indgrebet ikke skal omfatte disse skibe.

4. Leasingindgrebet fra december 1983 omfatter aktiver, der udlejes. Skibe er dog kun omfattet af reglerne ved lease back.

For rederivirksomhed giver begrebet udlejning anledning til afgrænsningsproblemer, da det er meget almindeligt, at skibe stilles til rådighed for andre ved en eller anden form for udlejning.

Der kan f.eks. være tale om:

- a. Bareboat befragtning, der i sin rene form består i, at et tomt skib lejes ud, således at lejeren (bareboatbefragteren) bærer de fleste af omkostningerne ved skibets drift.
- b. Tidsbefragtning, hvor skibets transportydelse udlejes for en vis tid. Det vil typisk være således, at skibet lejes ud med besætning, og at udlejeren (rederen) og lejeren (befragteren) deler omkostningerne ved skibets drift.

Hvis indgrebet blev begrænset til at omfatte bareboatbefragtning, må det befrygtes, at det reelt ville være uden virkning, fordi ejerne kan tilpasse udlejningsforholdet, således at det ikke rammes. Det kan f.eks. ske ved, at ejerne overtager den egentlige drift af skibet ved helt eller delvis at betande skibet eller i øvrigt overtage en større del af omkostningerne ved skibets drift.

En videre fortolkning af udlejningsbegrebet kunne tænkes forsøgt ved at lade det omfatte både bareboatbefragtning og tidsbefragtning. Det ville nødvendiggøre en afgrænsning af disse to befragtningsformer fra andre befragtningsforhold. Det vil specielt sige at afgrænse tidsbefragtning fra rejsebefragtning, hvor skibets transportydelse kun udlejes for en enkelt rejse. Denne afgrænsning er flydende, og den vil afhænge af, hvorledes parterne formulerer deres aftale.

På grund af disse afgrænsningsproblemer foreslås det at lade indgrebet omfatte alle skibe med mere end ti ejere, uanset om skibet anvendes til udlejning eller i egen virksomhed. Indgrebet begrænser personligt skattepligtiges, men ikke selskabers afskrivninger på skibe.

Tilhører skibet et interessentskab, kommanditelskab eller et partrederi, hvor der er mere end ti deltagere, anses det for at være ejet af mere end ti 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 samejet.

Ved opgørelsen af antallet af ejere medregnes selskabsbeskattede enheder som f.eks. aktieselskaber også, selv om de ikke berøres af forslaget.

5. Forslaget går kun ud på at nedsætte skattepligtige personers fradrag for skattemæssige afskrivninger på skibe (herunder lystbåde). Afskrivningsadgangen ophæves derimod ikke som ved leasingindgrebet. Begrænsningen af fradrag for afskrivninger sker ved, at grundlaget for de skattemæssige afskrivninger nedsættes til 55 pct. af anskaffelsessummen. Derved får fradraget nogenlunde samme værdi for højt marginalbeskattede personer som for selskaber. Afskrivningsgrundlaget pristalsreguleres efter de sædvanlige regler.

Af administrative grunde er det nødvendigt, at der føres en saldo for hvert skib. Saldoen omfatter også forbedringer på skibet.

Begrænsningen af afskrivningsgrundlaget vedrører både forskudsafskrivninger og ordinære afskrivninger på skibet.

Afstås et skib, der er omfattet af de foreslåede bestemmelser, skal fortjeneste eller tab opgøres som den nedskrevne værdi med tillæg af den ikke-afskrivningsberettigede del af anskaffelsessummen og med fradrag af salgssummen.

Dette kan belyses med følgende eksempel:

| | kr. |
|--|---------|
| Købesum for anpart..... | 100.000 |
| Ikke-afskrivningsberettiget del af købesum..... | 45.000 |
| Afskrivningsgrundlag..... | 55.000 |
| Nedskreven værdi (incl. pristalsregulering)..... | 20.000 |
| + Ikke-afskrivningsberettiget del af købesum (ikke pristalsreguleret)..... | 45.000 |
| Uafskrevet beløb..... | 65.000 |
| Salgssum..... | 50.000 |
| Fradragsberettiget tab..... | 15.000 |

For så vidt angår skibe med mere end to ejere, der udlejes til en tidligere ejer, gælder reglerne i afsnit V A om leasing fortsat.

6. Den foreslåede dispensationsbestemmelse tænkes f.eks. anvendt i tilfælde, hvor et fiskefartøj har mere end 10 ejere, hvis disse tager aktivt del i fiskeriet. Ved afgørelsen kan bl.a. lægges vægt på, om ejerne anses for erhvervsfiskere efter saltvandsfiskeriloven. Bestemmelsen kan ligeledes tænkes anvendt på andre skibe, hvor skibsejerne tager aktivt del i skibets drift.

7. Hvis antallet af ejere af et skib kommer over 10, bliver skibet omfattet af begrænsningen i afskrivningsadgangen. Skibsanparten skal i denne situation overføres fra den fuldt afskrivningsberettigede saldo til en særlig saldo. I forhold til den fuldt afskrivningsberettigede saldo betragtes skibet som solgt til handelsværdien. I relation til den særlige saldo betragtes overførslen som et køb, og handelsværdien indgår med 55 pct. som afskrivningsgrundlag på saldoen.

8. Forslaget har alene virkning for skibsanparter, der erhverves den 7. december 1984 eller senere. Det vil sige, at den skattepligtige skal have indgået en skriftlig aftale om købet af en skibsanpart inden den 7. december 1984. I modsat fald vil skibsanparten være omfattet af forslaget.

Der gælder dog en væsentlig undtagelse, for så vidt angår skibe, der er bestilt på værftet inden den 7. december 1984. Hvis disse skibe først påbe-

gyndes eller færdigbygges efter den 7. december 1984, kan bygherren sælge anparten i skibet, uden at køber bliver omfattet af begrænsningen i afskrivningsadgangen. Hvis den skattepligtige derefter videregælder anparten, vil køberen være omfattet af begrænsningen.

9. Lovforslaget indebærer en vis meradministrativ. Det skyldes bl.a. dispensationsreglen. Reglen

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.

10. Det har ikke inden for den korte frist for lovforslagets fremsættelse været muligt at udarbejde et blot nogenlunde underbygget skøn over lovforslagets provenueæssige virkninger.