

Lovforslag nr. L 288. Fremsat den 19. maj 1993 af skatteministeren (Stavad)

Forslag

til

Lov om ændring af forskellige skattelove

(Kontantomregning vedrørende driftsmidler og skibe samt beskatning af avancer på ombygning m.v. af lejede lokaler)

§ 1

I lov om skattemæssige afskrivninger, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 597 af 16. august 1991, som senest ændret ved lov nr. 486 af 24. juni 1992, indsættes efter § 33:

»§ 33 A. Anskaffelses- og afståelsessummen for driftsmidler og skibe omfattet af afsnit I-III omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Skattemæssige afskrivninger foretages på grundlag af den så- ledes omregnede anskaffelsessum.«.

§ 2

I lov om påligningen af indkomst- og for- mueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbe- kendtgørelse nr. 1223 af 17. december 1992, som senest ændret ved lov nr. 271 af 6. maj 1993, indsættes efter § 14 I:

»§ 14 J. Til den skattepligtige indkomst medregnes den ved afståelse af lejede lokaler indvundne fortjeneste på ombygnings- og for- bedringsudgifter, særindretninger m.v. Fortje- nesten opgøres som forskellen mellem på den ene side afståelsessummen og på den anden si- de de afskrivningsberettigede udgifter til an- skaffelse, forbedring m.v. med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger. Eventuelt tab kan

ikke fradrages ved opgørelsen af den skatte- pligtige særlige indkomst eller ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst. Overdragelsessummen omregnes til kontant- værdi efter regler, der fastsættes af skattemini- steren. § 16 E, stk. 2-5, finder tilsvarende an- vendelse.«.

§ 3

I lov om beskatning af fonde og visse for- eninger (Fondsbeskatningsloven), jf. lovbe- kendtgørelse nr. 772 af 16. september 1992, indsættes i § 17 efter »tidspunkt«: »omregnet til kontantværdi. Skatteministeren fastsætter nærmere regler herom«.

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter be- kendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. §§ 1 og 3 har virkning for driftsmidler og skibe, der anskaffes eller afstås fra og med indkomståret 1994. For skattepligtige, hvis indkomståret 1994 er påbegyndt før 19. maj 1993, finder §§ 1 og 3 alene anvendelse for an- skaffelser og afståelser som nævnt i 1. pkt., der finder sted den 19. maj 1993 eller senere.

Stk. 3. § 2 har virkning for afståelse af om- bygninger m.v., der finder sted den 19. maj 1993 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Lovforslaget er et led i regeringens forslag om en gennemgribende omlægning af skattesystemet. Der henvises til bemærkningerne til det samtidig hermed fremsatte forslag til lov om ændring af personskatteloven og andre skattelove (Skatteomlægning).

Forslaget indeholder to dele. Efter første del af forslaget skal der ske kontantomregning af anskaffelses- og afståelsessummer vedrørende maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt eller som benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål, eller af skibe til erhvervsmæssig brug, jf. afskrivningslovens afsnit I-III.

Formålet med lovforslaget er, at køber og sælger skal anvende samme beløb ved henholdsvis købers opgørelse af afskrivningsgrundlaget og sælgers opgørelse af skattepligtig fortjeneste i forbindelse med handler. Herved sikres det, at købers anskaffelsessum, og dermed købers afskrivningsgrundlag, ikke bliver større end den afståelsessum, som sælger efter reglerne herom skal medregne ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. For nybyggede skibe gælder, at bygherren altid har skullet anvende den kontante byggesum og ikke har kunnet forhøje den med et eventuelt kurstab. Lovforslaget får derfor ikke betydning for nybyggede skibe.

Efter afskrivningslovens § 19 A sker der kontantomregning af anskaffelses- og afståelsessummer vedrørende bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Princippet om kontantomregning for så vidt angår fast ejendom og installationer i afskrivningsberettigede bygninger blev indført ved lov nr. 197 af 18. maj 1982.

Forslagets anden del vedrører beskatning af genvundne afskrivninger og avancer på ombygning af lejede lokaler. Der er efter reglerne i statsskattelovens § 6 a adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger på ombygningsudgifter i lejede bygninger. Lejeren har ofte mulighed for at sælge og derved kapitalisere værdien af ombygningen. Efter de gæl-

dende regler modsvares retten til at afskrive ikke af regler om beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger og en eventuel avance derudover opnået ved et sådant salg.

Efter gældende regler beskattes genvundne afskrivninger, som opstår ved salg af afskrivningsberettigede bygninger, ligesom avancer på fast ejendom i et vist omfang beskattes.

Regeringen finder det hensigtsmæssigt nu at rette op på denne skævhed. Lovforslaget medfører, at genvundne afskrivninger på ombygninger af lejede lokaler og en avance derudover beskattes. Der er ikke i lovforslaget foretaget en opdeling af avancen i genvundne afskrivninger og en eventuel avance derudover. Det skyldes dels, at der normalt ikke vil forekomme avancer på salg af ombygninger m.v., dels at en opdeling ville rejse administrative problemer ved fordeling af en samlet overdragelsessum. Det er fundet naturligt at medtage denne beskatningshemmel i nærværende lovforslag og ikke i forslaget til ændret ejendomsavancebeskatningslov, da ejendomsavancebeskatningsloven ikke i øvrigt omhandler beskatning af lejede lokaler.

Provenumæssige konsekvenser

Forslaget om beskatning af genvundne afskrivninger og avancer på ombygning af lejede lokaler anslås skønsmæssigt at medføre et merprovenu i størrelsesordenen 25 mill. kr. årligt.

Forslaget om kontantomregning af anskaffelses- og afståelsessummer vedrørende driftsmidler og skibe anslås skønsmæssigt at medføre et merprovenu i størrelsesordenen 25 mill. kr. årligt.

Den samlede provenuvirkning af hele skatteomlægningen, herunder virkningen for stat og kommune, er vist i lovforslaget om ændring af personskatteloven og andre skattelove (Skatteomlægning).

Administrative konsekvenser

Der henvises til de administrative bemærkninger i det samtidig hermed fremsatte forslag til ændring af

personskatteloven og andre skattelove (Skatteomlægning).

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1

Efter forslaget skal anskaffelses- og afståelsessummer vedrørende driftsmidler og skibe omregnes til kontantværdi.

Nærmere regler om kontantomregning vedr. fast ejendom m.v. er fastsat ved bekendtgørelse nr. 523 af 28. september 1982 om kontantværdiansættelse af overdragelsessummer og om oplysningspligt efter afskrivningsloven. Efter bekendtgørelsen sker kontantomregningen ved at lægge den kontante del af overdragelsessummen sammen med kursværdien af ejendommens gældsposter. Det således beregnede beløb fordeles mellem afskrivningsberettigede bygninger m.v. og den øvrige del af ejendommen. Omregningen sker efter kursværdierne på overdragelsestidspunktet (anskaffelses- og afståelsestidspunktet). Ved overdragelsestidspunktet forstås sluttedens dato, eller såfremt slutseddel ikke foreligger det tidspunkt, hvor der er indgået en bindende aftale om overdragelse. Den ikke-kontante del af overdragelsessummen omregnes til kursværdi efter særlige retningslinier fastsat i bekendtgørelsen.

Det er tanken at fastsætte lignende regler for kontantomregning af anskaffelses- og afståelsessummer for så vidt angår driftsmidler og skibe.

De kontantomregnede anskaffelses- og afståelsessummer indgår henholdsvis fragår på saldoen med de kontantomregnede beløb. Der oprettes således ikke nye saldi.

Fly behandles efter reglerne for driftsmidler og skal således også kontantomregnes efter de foreslåede regler.

Til § 2

Efter gældende regler kan udgifter til egentlige ombygninger og særindretninger af lejede lokaler ikke fradrages som løbende driftsudgifter, men kan afskrives. Hjemlen hertil er statsskattelovens § 6 a.

Er lejemålet indgået for et bestemt tidsrum, skal afskrivningen af ombygningsudgifter m.v. foregå med lige store årlige beløb over lejeperioden, dog højst med 20 pct. pr. år. Investeringsfonds- og etableringskontomidler kan ikke anvendes til betaling af udgifter til ombygning af lejede lokaler.

Hvis der er en nærliggende sandsynlighed for, at lejemålet vil blive forlænget, kan afskrivning ikke uden videre foretages over den hidtil aftalte lejeperiode. Er lejemålet indgået på ubestemt tid, således

at lejer kan opsiges med relativt kort varsel, kan der efter praksis normalt foretages afskrivning med 20 pct. årligt. I de år, hvor afskrivning påbegyndes eller ophører, kan der kun fradrages en forholdsmæssig del af et fuldt års fradrag (pro anno afskrivning).

Hvis der på grund af nær økonomisk forbindelse mellem ejer og lejer ikke er en reel risiko for opsigelse af lejemålet, kan afskrivning ikke ske efter disse regler. I disse tilfælde kan lejer ombygningsudgifterne, hvis bygningen (lokalerne) efter sin anvendelse er omfattet af afskrivningslovens § 18. Afskrivning sker i disse tilfælde også med hjemmel i statsskattelovens § 6 a, men med satserne ifølge afskrivningsloven.

Det foreslås, at genvundne afskrivninger på ombygningsudgifter i lejede lokaler og avancer herudover beskattes som almindelig skattepligtig indkomst. Beskatningen vil ske som personlig indkomst. Det bemærkes, at genvundne afskrivninger ved salg af afskrivningsberettigede bygninger m.v. efter afskrivningsloven beskattes som særlig indkomst. Det er dog ikke fundet hensigtsmæssigt at udvide kredsen af indkomster, der beskattes som særlig indkomst.

Et eksempel kan belyse de nye regler:

Der ombygges i 1988 for 800.000 kr. Der er afskrevet 40 pct., svarende til 320.000 kr. Ombygningen sælges til 900.000 kr., og beskatningsgrundlaget udgør 900.000 kr. - 480.000 kr., svarende til 420.000 kr. Heraf er de 320.000 kr. genvundne afskrivninger, og 100.000 kr. avance herudover. Den ikke-afskrevne del af anskaffelsessummen beskattes således ikke.

Efter forslaget om beskatning af good-will er det foreslået, at overdragelsessummer vedrørende good-will skal omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Der er ligeledes foreslået regler om, at erstatnings- og forsikringssummer sidestilles med salgssummer. Endelig er det foreslået, at overdragelse af good-will som gave eller arveforskud sidestilles med salg. Det foreslås, at tilsvarende regler skal gælde for så vidt angår overdragelse af ombygning af lejede lokaler.

Til § 3

Den foreslåede regel finder anvendelse ved overgang til beskatning efter fondsbeskatningsloven. Efter forslaget skal maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt skibe, som fonden eller foreningen ejer forud for det indkomstår, der ligger til grund for skatteansættelsen for overgangsskatteåret, indgå i saldoværdien efter afskrivningslovens regler med deres kontantomregnede handelsværdi på dette tids-

punkt. Der ændres ikke ved reglen om, at aktiverne i afskrivningslovens forstand anses for anskaffet i det foregående indkomstår.

Den foreslåede regel finder tilsvarende anvendelse for gensidige forsikringsforeninger, der er omfattet af § 35 J i selskabsskatteloven.

Til § 4

Forslaget om kontantomregning skal have virkning for driftsmidler og skibe, der anskaffes i indkomståret 1994 og senere indkomstår. For skattepligtige, hvis indkomstår 1994 er påbegyndt før 19. maj 1993, skal loven kun finde anvendelse for anskaffelser og afståelser fra og med den 19. maj 1993.

Forslaget om ombygning af lejede lokaler skal have virkning for afståelser fra og med 19. maj 1993. Afståelser til og med 18. maj 1993 beskattes derimod ikke. En eventuel fortjeneste optjent før lovforslagets fremsættelse holdes ikke udenfor beskatningsgrundlaget. Det skyldes, at i de tilfælde, hvor der vil ske beskatning efter forslaget, har de pågældende typisk haft et fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. En avance er således udtryk for, at der er afskrevet for meget, og det er derfor naturligt at beskatte de for meget foretagne afskrivninger. Der ville endvidere være administrative problemer forbundet med at friholde fortjeneste optjent før lovforslagets fremsættelse fra beskatning.

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, jf. lovbe-
kendtgørelse nr. 597 af 16. august 1991, som
senest ændret ved lov nr. 486 af 24. juni 1992,
indsættes efter § 33:

»§ 33 A. Anskaffelses- og afståelsessummen
for driftsmidler og skibe omfattet af afsnit I-III
omregnes til kontantværdi efter regler, der
fastsættes af skatteministeren. Skattemæssige
afskrivninger foretages på grundlag af den så-
ledes omregnede anskaffelsessum.«.

§ 2

I lov om påligningen af indkomst- og for-
mueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbe-
kendtgørelse nr. 1223 af 17. december 1992,
som senest ændret ved lov nr. 271 af 6. maj
1993, indsættes efter § 14 I:

»§ 14 J. Til den skattepligtige indkomst
medregnes den ved afståelse af lejede lokaler
indvundne fortjeneste på ombygnings- og for-
bedringsudgifter, særindretninger m.v. Fortje-
neste opgøres som forskellen mellem på den
ene side afståelsessummen og på den anden si-

de de afskrivningsberettigede udgifter til an-
skaffelse, forbedring m.v. med fradrag af samt-
lige foretagne afskrivninger. Eventuelt tab kan
ikke fradrages ved opgørelsen af den skatte-
pligtige særlige indkomst eller ved opgørelsen
af den skattepligtige almindelige indkomst.
Overdragelsessummen omregnes til kontant-
værdi efter regler, der fastsættes af skattemini-
steren. § 16 E, stk. 2-5, finder tilsvarende an-
vendelse.«.

§ 3

I lov om beskatning af fonde og visse for-
eninger (Fondsbeskatningsloven), jf. lovbe-
kendtgørelse nr. 772 af 16. september 1992,
indsættes i § 17 efter »tidspunkt«: »omregnet
til kontantværdi. Skatteministeren fastsætter
nærmere regler herom«.

§ 17. I det indkomstår, som ligger til grund
for skatteansættelsen for overgangsskatteåret,
indgår maskiner, inventar og lignende drifts-
midler samt skibe, som fonden eller forenin-
gen ejer forud for indkomstårets begyndelse, i
saldoværdien efter afskrivningslovens regler
med deres handelsværdi på dette tidspunkt.
Aktiverne anses i afskrivningslovens forstand
for anskaffet i det forudgående indkomstår.