

Lovforslag nr. L 244. Fremsat den 24. april 1997 af skatteministeren (Carsten Koch)

Forslag

til

Lov om skattemæssige afskrivninger (afskrivningsloven)

Kapitel I

Lovens anvendelsesområde

§ 1. Efter reglerne i denne lov kan skattemæssig afskrivning foretages på udgifter til anskaffelse og forbedring af aktiver, der benyttes erhvervmæssigt af den skattepligtige, samt på visse andre udgifter.

Kapitel II

Driftsmidler og skibe

Fælles bestemmelser

§ 2. Maskiner, inventar og andre driftsmidler samt skibe afskrives efter reglerne i dette kapitel, såfremt de udelukkende eller delvis benyttes erhvervmæssigt.

Stk. 2. Udgifter til anskaffelse af edb-software afskrives efter reglerne i dette kapitel, uanset om der er tale om erhvervelse af en tidsubegrænset brugsrettighed i henhold til en softwarelicensaftale eller lignende.

Stk. 3. Antikviteter, kunstværker og andre aktiver, der efter deres art og anvendelse normalt ikke udsættes for værdiforringelse, kan ikke afskrives.

§ 3. Driftsmidler og skibe anses for anskaffet, når driftsmidlet eller skibet

- 1) er leveret til en igangværende virksomhed,
- 2) er bestemt til at indgå i virksomhedens drift, og
- 3) er færdiggjort i et sådant omfang, at det kan indgå i driften.

§ 4. Ændrer en skattepligtig benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse til privat benyttelse eller omvendt, behandles dette som salg henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgssum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres.

Udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

§ 5. Driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervmæssigt, skal afskrives på en samlet saldo for den enkelte virksomhed.

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo værdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelse summen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffelse summen. Saldo værdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger.

Stk. 3. Afskrivning kan højst udgøre 30 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi efter stk. 2. Udgør den afskrivningsberettigede saldo værdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller

derunder, kan beløbet fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst.

Stk. 4. For selskaber og foreninger omfattet af selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 eller 4, indgår anskaffessummen for driftsmidler og skibe omfattet af stk. 1, som enten erhverves med henblik på udlejning, eller som allerede ved erhvervelsen er udlejet, ikke i den afskrivningsberettigede saldo-værdi for anskaffelsesåret eller indkomståret efter anskaffelsesåret. For indkomståret efter anskaffelsesåret kan der særskilt afskrives indtil 60 pct. af anskaffessummen for udlejningsdriftsmidlet eller -skibet. Den del af anskaffessummen, der ikke er afskrevet, tillægges den afskrivningsberettigede saldo-værdi for det andet indkomståret efter anskaffelsesåret.

Stk. 5. Sælges et udlejningsdriftsmiddel eller -skib omfattet af stk. 4 i anskaffelsesåret eller indkomståret efter anskaffelsesåret, fradrages henholdsvis medregnes fortjeneste eller tab i den afskrivningsberettigede saldo-værdi for det indkomståret, hvori salget finder sted, jf. dog § 9. Bestemmelserne i stk. 4, 2. og 3. pkt., finder ikke anvendelse.

Stk. 6. Ligningsrådet kan tillade, at bestemmelsen i stk. 4 ikke skal finde anvendelse, når det efter rådets skøn må anses for godtgjort, at anskaffelsen af aktiver til udlejning er normal forretningsmæssigt drevet udlejningsvirksomhed og i det væsentlige ikke har til formål at opnå adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger på de anskaffede aktiver.

§ 6. Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter § 5 vælge at fradrage (straksafskrive) hele anskaffessummen for nedennævnte driftsmidler m.v. i den skattepligtige indkomst for det indkomståret, hvori anskaffelsen finder sted, jf. dog stk. 3:

- 1) Driftsmidler, hvis fysiske levealder må antages ikke at overstige 3 år.
- 2) Driftsmidler med en anskaffessum på et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder.
- 3) Driftsmidler og skibe til forsøgs- og forskningsvirksomhed bortset fra driftsmidler og skibe, der anvendes til efterforskning efter råstoffer.
- 4) Edb-software.

Stk. 2. Sælges et aktiv, hvis anskaffessum efter stk. 1 fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret, skal salgssummen medregnes i den skattepligtige

indkomst for det indkomståret, hvori leveringen finder sted, jf. dog § 9.

Stk. 3. Selskaber og foreninger omfattet af selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 eller 4, kan først fradrage udgifter til anskaffelse af aktiver omfattet af stk. 1, nr. 1, 2 og 4, som erhverves med henblik på udlejning, eller som allerede ved erhvervelsen er udlejet, i den skattepligtige indkomst for indkomståret efter anskaffelsesåret. Ligningsrådet kan efter reglerne i § 5, stk. 6, tillade, at 1. pkt. ikke skal finde anvendelse.

Stk. 4. Sælges et aktiv omfattet af stk. 3, skal salgssummen med fradrag af en eventuel anskaffessum, der ikke fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst, medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomståret, hvori leveringen finder sted, jf. dog § 9.

§ 7. Udgift til reparation af et skadelidt driftsmiddel eller skib fradrages i den skattepligtige indkomst for det indkomståret, hvori reparationen foretages.

Stk. 2. Er der udbetalt en forsikring eller erstatning i anledning af skaden, udgør fradraget dog kun det beløb, hvormed reparationsudgiften overstiger forsikrings- eller erstatningssummen. Hvis forsikrings- eller erstatningssummen er større end reparationsudgiften, skal det overskydende beløb fradrages i saldo-værdien efter § 5.

Stk. 3. Som reparationsudgifter betragtes udgifter, der medgår til at sætte aktivet i den stand, det var i ved skadens indtræden.

§ 8. I det omfang en negativ saldo, der er fremkommet som følge af, at salgssummen m.v. skal fradrages i afskrivningsgrundlaget, jf. § 5, stk. 2, ikke medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomståret, hvori den er opstået, skal den udlignes ved anskaffelser eller medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det følgende indkomståret.

Stk. 2. Skatteministeren kan, når ganske særlige omstændigheder taler herfor, forlænge fristen for udligning af et negativt saldobeløb. Tilladelsen kan gøres betinget af, at der stilles sikkerhed for skattebetalingen.

§ 9. I det indkomståret, hvori en virksomhed sælges eller i øvrigt ophører (ophørsåret), kan der ikke afskrives eller straksafskrives på driftsmidler eller skibe omfattet af dette kapi-

tel. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret og opgøres som forskellen mellem på den ene side salgssummen for de i ophørsåret solgte driftsmidler og skibe, herunder salgssummen for straksafskrevne driftsmidler og skibe, og på den anden side saldoværdien ved ophørsårets begyndelse med tillæg af beløb, der i ophørsåret er anvendt til nyanskaffelser. Såfremt saldoværdien ved ophørsårets begyndelse er negativ, opgøres fortjeneste eller tab som forskellen mellem på den ene side salgssummerne med tillæg af et positivt beløb lig den negative saldo og på den anden side udgifterne til nyanskaffelser i ophørsåret.

Stk. 2. Såfremt saldoværdien ved ophørsårets udgang er positiv, og der fortsat er driftsmidler eller skibe, der ikke er solgt, videreføres den positive saldo for efterfølgende indkomstår. Salgssummen for driftsmidler og skibe, der sælges efter ophørsåret, fradrages i saldoværdien. Tab kan først medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori det sidste driftsmiddel eller skib er solgt eller lignende.

Stk. 3. I de i stk. 1 nævnte salgssummer fradrages eventuelle anskaffelsessummer, der som følge af reglerne i § 5, stk. 4, og § 6, stk. 3, ikke fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst, og som ikke i forvejen er medregnet i saldoen.

Stk. 4. For personer medregnes fortjeneste eller tab opgjort efter stk. 1 og 2 med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret.

Stk. 5. Sælges et driftsmiddel eller skib efter ophørsåret ud over de i stk. 2 nævnte tilfælde, medregnes salgssummen fuldt ud i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted. For personer finder stk. 4 tilsvarende anvendelse på salgssummen.

§ 10. Afskrivningsreglerne i §§ 5 – 9 kan anvendes på dok- og beddingsanlæg, der er beregnet til bygning og reparation af skibe, samt på de bygninger, installationer og lignende, der hører til selve dokken eller beddingen. Anvendelsen af reglerne er betinget af, at der i et indkomstår anskaffes aktiver som nævnt i 1. pkt. til en samlet anskaffelsessum af et grundbeløb (i 1987-niveau) på mindst 385.000 kr. og af, at fortjeneste m.v. på de pågældende aktiver også behandles efter de nævnte regler.

Delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

§ 11. Driftsmidler eller skibe, som en skattepligtig benytter både til erhvervsmæssige og til private formål, skal afskrives særskilt for hvert enkelt driftsmiddel eller skib.

Stk. 2. Afskrivning kan i anskaffelsesåret beregnes med indtil 30 pct. af anskaffelsessummen. For hvert af de følgende indkomstår kan afskrivning beregnes med indtil 30 pct. af det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse. Af den således beregnede afskrivning kan fradrages et beløb, som svarer til den erhvervsmæssige benyttelse i det pågældende indkomstår.

Stk. 3. Udgør anskaffelsessummen, eller er den inden afskrivning nedbragt til, et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder, kan det beløb, der svarer til den erhvervsmæssige benyttelse, fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst.

Stk. 4. Forbedringsudgifter vedrørende driftsmidler eller skibe som nævnt i stk. 1 behandles som anskaffelsessummer og afskrives på samme måde og sammen med det driftsmiddel eller skib, som udgiften vedrører.

§ 12. Sælges et driftsmiddel eller skib som nævnt i § 11, kan der ikke for salgsåret beregnes afskrivning på det solgte driftsmiddel eller skib. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem salgssummen og det uafskrevne beløb ved salgsårets begyndelse forhøjet med eventuelle forbedringsudgifter afholdt i salgsåret. Ved beregningen af det uafskrevne beløb ved salgsårets begyndelse fragår de afskrivninger, der er beregnet for de enkelte indkomstår. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret med en så stor del, som svarer til forholdet mellem de ved indkomstopgørelsen i alt fratrukne afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger.

§ 13. Udgår et driftsmiddel eller skib som nævnt i § 11 af driften på grund af en skade, kan der ikke afskrives på driftsmidlet eller skibet i det indkomstår, hvori skaden er indtruffet. For dette indkomstår behandles driftsmidlet eller skibet, som om det er solgt. Fortjeneste eller tab, jf. § 46, opgøres efter § 12.

Stk. 2. Såfremt der til reparation af et skadelidit driftsmiddel eller skib afholdes udgifter,

der overstiger en i anledning af skaden udbetalt forsikrings- eller erstatningssum, kan den del af det overskydende beløb, der svarer til den erhvervmæssige andel i driftsmidlets eller skibets benyttelse i det pågældende indkomstår, fradrages i den skattepligtige indkomst. Overstiger forsikrings- eller erstatningssummen reparationsudgifterne, skal en så stor del af det overskydende beløb, som svarer til forholdet mellem de for tidligere indkomstår foretagne afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger på driftsmidlet eller skibet for disse indkomstår, medregnes i den skattepligtige indkomst.

Kapitel III

Bygninger, installationer og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter

Bygninger og installationer

§ 14. Erhvervmæssigt benyttede bygninger afskrives særskilt for hver enkelt bygning efter reglerne i dette kapitel.

Stk. 2. Uanset bestemmelsen i stk. 1 kan afskrivning ikke foretages på bygninger, der anvendes til

- 1) kontor,
- 2) virksomhed som pengeinstitut, realkreditinstitut, kreditinstitut, garantifond, forsikringselskab, værdipapircentral, fondsbørs, fondsmæglerselskab, samt lignende virksomhed inden for den finansielle sektor, herunder betalingsformidling,
- 3) drift af postvirksomhed, bortset fra bygninger, hvori der sker postsortering med industrielt præg,
- 4) beboelse eller hertil knyttede formål, bortset fra hoteller og campinghytter samt plejehjem og døgninstitutioner, der omfattes af bistandslovens kap. 16, jf. dog nr. 5,
- 5) hoteller og plejehjem, der er opdelt i ejerlejligheder, eller
- 6) hospitaler, fødeklinikker, lægeklinikker og -huse, tandlægeklinikker, klinikker for fysioterapi samt anden virksomhed med sygdomsbehandling.

Stk. 3. Uanset bestemmelsen i stk. 2, nr. 1, kan afskrivning dog foretages på kontorbygninger eller kontorlokaler, der er beliggende i tilknytning til erhvervmæssigt benyttede bygninger, hvorpå der kan afskrives efter stk. 1, når de pågældende kontorbygninger eller -lokaler tjener driften af den virksomhed, hvortil

de afskrivningsberettigede bygninger anvendes. Under samme betingelser omfatter bestemmelsen i 1. pkt. også udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn og lignende, dog ikke udgift til erhvervelse af grund.

§ 15. Installationer, der udelukkende tjener bygninger, hvorpå der kan afskrives efter § 14, behandles og afskrives som de nævnte bygninger.

Stk. 2. Installationer, der udelukkende benyttes erhvervmæssigt, og som ikke er omfattet af stk. 1, afskrives særskilt for hver enkelt installation efter reglerne i dette kapitel. Såfremt flere installationer vedrørende en bygning er anskaffet i samme indkomstår, kan de pågældende installationer dog afskrives under ét.

Stk. 3. Installationer, der benyttes til både erhvervmæssige og private formål, afskrives særskilt og i forhold til den erhvervmæssige benyttelse.

Stk. 4. Der kan ikke afskrives på installationer i beboelsejendomme med en eller to selvstændige lejligheder (en- eller tofamilieshuse). Ejere af ejerlejligheder, der benyttes til beboelse, kan ikke afskrive på installationer i den bygning, hvori ejerlejligheden findes.

§ 16. En bygning eller en installation anses for anskaffet i det indkomstår, hvori bygningen eller installationen erhverves eller opføres og benyttes erhvervmæssigt. Udgift til ombygning og forbedring er afskrivningsberettiget fra og med det indkomstår, hvori udgiften er afholdt og ombygningen eller forbedringen benyttes erhvervmæssigt.

§ 17. Afskrivning på bygninger og installationer efter §§ 14 og 15 kan fra og med anskaffelsesåret foretages med indtil 5 pct. årligt af anskaffelsessummen.

Stk. 2. Den i stk. 1 nævnte afskrivningssats forhøjes, når det må antages, at bygningen eller installationen er udsat for en sådan fysisk forringelse, at den trods normal vedligeholdelse vil have mistet sin værdi senest 25 år efter opførelsen. Afskrivningssatsen forhøjes til en sats lig med summen af 3 pct. og en sats, der svarer til, at bygningen eller installationen afskrives med lige store årlige beløb over den antagelige levetid.

Stk. 3. Såfremt en bygning, hvorpå der kan afskrives efter § 14, stk. 3, knytter sig til en byg-

ning, for hvilken afskrivningssatsen forhøjes efter stk. 2, gælder den forhøjede sats også for den tilknyttede bygning.

§ 18. Udgifter til ombygning eller forbedring afskrives særskilt, jf. § 17. Såfremt udgifterne er afholdt i samme indkomstår, kan afskrivning dog foretages under ét.

Stk. 2. Udgifter til ombygning eller forbedring af afskrivningsberettigede bygninger kan i stedet fradrages straks i det omfang, indkomstårets udgift til vedligeholdelse, ombygning og forbedring ikke overstiger 5 pct. af afskrivningsgrundlaget for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages. Udgifter til tilbygning behandles kun som ombygnings- eller forbedringsudgifter, når tilbygningen udgør en naturlig del af den eksisterende bygning.

Stk. 3. Fradrag efter stk. 2 foretages i det indkomstår, hvori udgiften afholdes, uanset om ombygningen eller forbedringen endnu ikke benyttes erhvervmæssigt efter § 16, 2. pkt. Fradraget kan dog ikke foretages i indkomstår, hvori der ikke kan afskrives på bygningen, jf. § 20, eller i det indkomstår, hvori bygningen anskaffes, jf. § 16, 1. pkt.

Stk. 4. Udgifter, der er fratrukket efter stk. 2, anses ikke som afskrivninger og medregnes ikke til anskaffelsessummen ved opgørelsen af skattepligtig fortjeneste eller tab efter § 21.

Stk. 5. I det omfang udgift til ombygning eller forbedring modsvares af en forsikrings- eller erstatningssum, kan udgiften ikke fradrages efter reglen i stk. 2.

§ 19. Anvendes kun en del af en bygning til formål, der berettiger til afskrivning efter § 14, kan der kun afskrives på den del af anskaffelsessummen, der forholdsmæssigt svarer til den nævnte bygningsdels etageareal.

Stk. 2. Udgifter til ombygning og forbedring kan afskrives efter § 18, når udgiften direkte vedrører den afskrivningsberettigede del af bygningen.

Stk. 3. Udgifter til ombygning og forbedring, som ikke direkte kan henføres til den afskrivningsberettigede og den ikke-afskrivningsberettigede del af bygningen, kan afskrives efter § 18 efter forholdet mellem den afskrivningsberettigede bygningsdels etageareal og bygningsens samlede etageareal.

Stk. 4. Anvendes under 25 pct. af bygningsens etageareal til afskrivningsberettiget formål, herunder afskrivning efter § 14, stk. 3, kan

der dog kun afskrives på bygningen, såfremt det nævnte etageareal udgør mindst 300 kvadratmeter.

Stk. 5. Såfremt der er foretaget ejerboligfordeling på en ejendom, indgår den del af en bygnings anskaffelsessum, der kan henføres til ejerboligen, ikke i afskrivningsgrundlaget. Tilsvarende medregnes etagearealet af denne bygningssdel ikke.

§ 20. Afskrivning kan ikke foretages i det indkomstår, hvori bygningen sælges eller nedrives. Det samme gælder, når en installation omfattet af § 15, stk. 2 eller 3, sælges, udskiftes eller nedtages endeligt.

Stk. 2. Ophører den skattepligtige med at anvende bygningen eller installationen erhvervmæssigt, kan bygningen eller installationen ikke afskrives i de indkomstår, hvori sådan anvendelse ikke har fundet sted.

§ 21. Genvundne afskrivninger eller tab ved salg af bygninger eller installationer, hvorpå der er afskrevet efter § 14 eller § 15, medregnes i den skattepligtige indkomst for salgsåret efter reglerne i stk. 2 – 5, medmindre § 24 finder anvendelse.

Stk. 2. Fortjenesten opgøres for hver bygning eller installation som forskellen mellem salgssummen og den nedskrevne værdi. Sidstnævnte værdi opgøres som de afskrivningsberettigede udgifter til anskaffelse, forbedringer m.v. med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger, herunder forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger. Som genvundne afskrivninger medregnes højst de foretagne afskrivninger, herunder forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger på det solgte aktiv.

Stk. 3. Tab opgøres for hver bygning eller installation som forskellen mellem den nedskrevne værdi og salgssummen. Tabet fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 4. For personer medregnes genvundne afskrivninger og tab med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 5. Ved salg af en bygning, hvorpå den skattepligtige før erhvervelsen af bygningen har afskrevet efter reglerne i § 39, medregnes til anskaffelsessummen ved opgørelsen af fortjeneste eller tab tillige den del af de afholdte udgifter til ombygning af lejede lokaler, der svarer til de i lejeperioden foretagne afskrivninger. Ved opgørelsen af samtlige de foretag-

ne afskrivninger medregnes de efter § 39, stk. 1 og 2, foretagne afskrivninger.

§ 22. Når en afskrivningsberettiget bygning nedrives, kan der foretages et fradrag i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori nedrivningen sker. Fradraget opgøres som bygningens nedskrevne værdi nedsat med den eventuelle salgssum for bygninger eller materialer m.v. Det samme gælder, når en afskrivningsberettiget installation i en ikke afskrivningsberettiget bygning udskiftes eller nedtages endeligt. Fradrag efter 1. pkt. kan dog kun foretages, når den skattepligtige i mindst 5 år før nedrivningen har ejet bygningen og i en periode af mindst samme længde, mens den skattepligtige har ejet bygningen, har anvendt den til et afskrivningsberettiget formål. § 21, stk. 4, gælder tilsvarende for fradrag efter 1. og 3. pkt.

Stk. 2. Hvis betingelsen i stk. 1, 4. pkt., ikke er opfyldt, kan tabet fradrages i det indkomstår, hvori ejendommen eller den del af ejendommen, hvor bygningen var beliggende, sælges. Tabet opgøres som bygningens nedskrevne værdi på tidspunktet for nedrivningen nedsat med den eventuelle salgssum for bygninger eller materialer m.v. § 21, stk. 4, gælder tilsvarende for fradrag efter 1. pkt.

§ 23. Hvis der på en bygning eller installation sker en skade, der ikke kan udbedres ved normal vedligeholdelse, kan afskrivning fra og med det indkomstår, hvori skaden indtræffer, kun beregnes af den del af anskaffelsessummen, som svarer til forholdet mellem bygningens eller installationens værdi efter skadens indtræden og værdien umiddelbart forinden. Den værdiforringelse, der er sket som følge af en skade, kan fradrages i det indkomstår, hvori skaden er sket. § 21, stk. 4, gælder tilsvarende for fradrag efter 2. pkt. Med hensyn til udgifter, der anvendes til udbedring af en sådan skade, finder § 18, stk. 1, anvendelse.

§ 24. Såfremt en skattepligtig ved en skade på sin ejendom har modtaget en erstatnings- eller forsikringssum og foretager genopførelse eller ombygning af den skadelidte bygning, anvendes reglerne i stk. 2 - 8, når

2) genopførelsen m.v. sker enten i det indkomstår, hvori skaden indtræffer, eller i det nærmest følgende indkomstår, idet fristen for genopførelse dog tidligst udløber med det førstkommande indkomstår efter det indkomstår, hvori erstatningssummen er fastsat endeligt.

Stk. 2. Når særlige omstændigheder taler derfor, kan fristerne i stk. 1 forlænges efter ansøgning fra den skattepligtige.

Stk. 3. Afskrivningerne og afskrivningsgrundlaget videreføres uanset den skete skade og påvirkes ikke af de udgifter, der afholdes til genopførelsen m.v., eller af erstatnings- eller forsikringssummen.

Stk. 4. Er det beløb, der anvendes til genopførelse m.v., større end forsikrings- eller erstatningssummen, kan den skattepligtige udover de i stk. 3 nævnte afskrivninger foretage afskrivninger på den del af det overskydende beløb, der kan anses for anvendt på afskrivningsberettigede bygninger eller installationer. Afskrivningerne på det overskydende beløb foretages efter reglerne i § 18, stk. 1, om afskrivning på ombygnings- og forbedringsudgifter.

Stk. 5. Er det beløb, der anvendes til genopførelse m.v., mindre end forsikrings- eller erstatningssummen, fragår forskelsbeløbet i afskrivningsgrundlaget efter stk. 3. Ved senere salg af bygningen anses beløbet som en foretagen afskrivning ved opgørelse af genvundne afskrivninger eller tab efter § 21. Overstiger forskelsbeløbet den nedskrevne værdi på tidspunktet for skadens indtræden, medregnes den overskydende del af forskelsbeløbet i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori genopførelsen senest skal være sket, jf. stk. 1, nr. 2, og stk. 2. For personer medregnes dog kun 90 pct. af den overskydende del af forskelsbeløbet.

Stk. 6. Ligningsrådet kan dispensere fra bestemmelsen i stk. 1, nr. 1, såfremt en lov eller en offentlig myndigheds bestemmelse hindrer, at genopførelse m.v. sker på den ejendom, hvor de skaderamte aktiver fandtes. Ligningsrådet kan endvidere dispensere fra bestemmelsen i stk. 1, nr. 1, såfremt skaden har ramt en af flere erhvervsjendomme, der tilhører samme ejer og udgør en driftsenhed, og ejeren ønsker at foretage genopførelse på en anden af disse jendomme end den skaderamte. Dispensation efter 1. og 2. pkt., er betinget af, at den skattepligtige inden for de i stk. 1, nr. 2, og stk. 2 fastsatte frister foretager genopførelse på

en anden ejendom for et beløb, der mindst svarer til erstatnings- eller forsikringssummen. I forbindelse med dispensationen træffer Ligningsrådet bestemmelse om det fremtidige afskrivningsgrundlag af den ejendom, hvorpå genopførelse er sket.

Stk. 7. Ved anvendelse af reglerne i stk. 2–6, skal reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 10 samtidig anvendes.

Stk. 8. Finder genopførelse eller genanskaffelse ikke sted inden for de i stk. 1 og 2 nævnte frister, skal de genvundne afskrivninger, jf. § 21, med tillæg af 5 pct. for hvert år fra udløbet af det indkomstår, hvori de genvundne afskrivninger konstateres, og indtil udløbet af det indkomstår, hvori genopførelsen senest skulle være sket, medregnes i den skattepligtige indkomst for sidstnævnte indkomstår.

§ 25. Udgifter til anskaffelse og forbedring af bygninger, som ikke opfylder betingelserne for afskrivning i § 14, kan afskrives, såfremt bygningen er opført på lejet grund, bortset fra bygningen, der anvendes til beboelse eller ikke erhvervsmæssige formål. Afskrivningen kan fra og med anskaffelsesåret eller året for forbedringen foretages med indtil 5 pct. årligt af anskaffelsessummen eller forbedringsudgiften. Den årlige afskrivning kan dog ikke overstige et beløb svarende til, at afskrivning sker med lige store årlige beløb over lejeperioden, hvis lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum, eller over en periode, hvori lejereren er sikret uopsigelig. Såfremt der ved lejemålets ophør ydes erstatning for bygningerne med et på forhånd fastsat beløb, reduceres afskrivningsgrundlaget med dette beløb.

Stk. 2. For fast ejendom, hvorpå der hviler en nedlæggelses- eller nedrivningsklausul, og som ikke opfylder betingelserne for afskrivning i § 14, finder reglerne i stk. 1 tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Anskaffelsessummen for fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, jf. dog stk. 2, kan fra og med anskaffelsesåret afskrives over antallet af år indtil det tidspunkt, hvor hjemfaldsretten kan gøres gældende, bortset fra fast ejendom, der anvendes til beboelse og ikke erhvervsmæssige formål. Såfremt ejendommens bygninger opfylder betingelserne for afskrivning i § 14, skal anskaffelsessummen for bygningerne afskrives efter den nævnte bestemmelse. Afskrivningen efter 1. pkt.

sker efter en progressivt stigende skala, der fastsættes af Ligningsrådet. Hvis der ved hjemfaldet skal ske tilbagebetaling eller ydes erstatning med et på forhånd fastsat beløb, reduceres afskrivningsgrundlaget med beløbet.

Stk. 4. Anvendes en væsentlig del af en ejendom, der omfattes af stk. 1, 2 eller 3, erhvervsmæssigt til andre formål end beboelse, kan der imidlertid foretages afskrivning på så stor en del af anskaffelsessummen, som forholdsmæssigt svarer til denne del af ejendommen.

Stk. 5. Installationer, der udelukkende tjener bygninger, hvorpå der kan afskrives efter stk. 1, 2 eller 3, behandles og afskrives som de nævnte bygninger.

Stk. 6. Der kan ikke afskrives efter stk. 1 eller 2 i det indkomstår, hvori lejemålet er ophørt, eller nedlæggelsen eller nedrivningen er sket. Ligeledes kan der ikke afskrives i det indkomstår, hvori en bygning eller ejendom omfattet af stk. 1, 2 eller 3 sælges.

Stk. 7. Der kan ikke afskrives efter stk. 1 eller 2, hvis der som følge af, at den ene part har bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde, ikke består en reel risiko for opsigelse af lejemålet. Tilsvarende kan der ikke afskrives, hvis der ikke består en reel risiko for, at en nedlæggelses- eller nedrivningsklausul vil blive gjort gældende. Der kan ikke afskrives, hvis der ydes erstatning efter vurdering for bygninger eller ejendom omfattet af stk. 1, 2 eller 3, eller hvis lejereren er tillagt en køberet til den lejede grund ved lejeperiodens udløb på vilkår, der afviger fra markedsvilkår.

§ 26. Ved ophør af lejemålet eller nedlæggelse af en lejlighed m.v. inden der er foretaget fuld afskrivning af anskaffelsessummen for bygningerne m.v. efter § 25, stk. 1 eller 2, kan det uafskrevne beløb fratrækkes i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori lejemålet ophører eller nedlæggelsen sker. Dette gælder dog ikke, hvis lejemålet ophører som følge af, at lejereren køber grunden.

Stk. 2. Bestemmelserne i § 21 finder tilsvarende anvendelse ved salg af de i § 25, stk. 1–3, nævnte bygninger og ejendomme. Tab kan dog ikke fratrækkes.

Stk. 3. Nedrives en bygning, der er afskrevet som følge af, at den er opført på lejet grund, eller der påhviler ejendommen en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, kan der i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori nedrivning sker, foreta-

ges et nedrivningsfradrag. Fradraget udgør så stor en del af det uafskrevne beløb nedsat med den eventuelle salgssum for materialer m.v., som svarer til forholdet mellem de i alt foretagne afskrivninger og fuld afskrivning for den forløbne del af afskrivningsperioden.

Dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter

§ 27. Udgifter afholdt til udførelse af dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter afskrives med indtil 20 pct. årligt i den skattepligtige indkomst fra og med det indkomstår, hvori dræningsanlægget er færdiggjort og benyttes erhvervsmæssigt. Det er en betingelse, at anlægget og den bedrift, som anlægget skal tjene, har samme ejer, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Afholdes udgiften til udførelse af et dræningsanlæg af forpagteren af den bedrift, som anlægget skal tjene, kan forpagteren afskrive udgiften efter reglerne i stk. 1, 1. pkt.

Stk. 3. Ved salg af den ejendom, hvor dræningsanlægget findes, inden udgiften er afskrevet fuldt ud, indtræder erhververen i overdragerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningen.

Stk. 4. Ved ophør af forpagtningsaftalen inden forpagteren har afskrevet udgiften fuldt ud, indtræder ejeren i forpagterens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningen. I tilfælde, hvor der er sket videreforgtning fra en forpagter til en anden forpagter, indtræder den anden forpagter i den første forpagters skattemæssige stilling vedrørende afskrivningen.

Kapitel IV

Forskudsafskrivning

§ 28. Forskudsafskrivning kan foretages på driftsmidler og skibe, der udelukkende skal benyttes erhvervsmæssigt, og hvorpå der kan afskrives efter kapitel II, samt nybygninger og anlæg, hvorpå der kan afskrives efter kapitel III, bortset fra nybygninger omfattet af § 25 samt dræningsanlæg omfattet af § 27.

- § 29. Forskudsafskrivning kan foretages, når
- 1) den skattepligtige enten har truffet bindende aftale om levering af driftsmidlerne, bygning af skibet eller opførelse af bygningerne og anlæggene eller har planlagt at fremstille dem i egen virksomhed,
 - 2) levering eller færdiggørelse af driftsmidlerne eller skibene og fuldførelse af bygninger-

- ne eller anlæggene ifølge aftalen eller planerne tidligst skal ske i det første og senest i det fjerde indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret, og
- 3) den samlede aftalte anskaffelsessum eller, hvis aktiverne skal fremstilles i egen virksomhed, den beregnede anskaffelsessum for aktiver med samme bestillings- eller planlægningsår overstiger et grundbeløb (i 1987-niveau) på 770.000 kr.

Stk. 2. Tilkommer retten til afskrivning på aktiverne flere skattepligtige, kan den enkelte skattepligtige kun forskudsafskrive, hvis den enkeltes andel i den aftalte eller beregnede anskaffelsessum for aktiver med samme bestillings- eller planlægningsår overstiger grundbeløbet efter stk. 1, nr. 3. Skal aktiverne benyttes i forskellige virksomheder, kan den skattepligtige kun forskudsafskrive, når anskaffelsessummen for aktiverne for hver enkelt virksomhed overstiger grundbeløbet.

§ 30. Forskudsafskrivning kan første gang foretages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for bestillings- eller planlægningsåret og sidste gang ved indkomstopgørelsen for det tredje indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret. Selskaber og foreninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 eller 4, kan dog tidligst forskudsafskrive på driftsmidler og skibe, der erhverves med henblik på udlejning, eller som ved indgåelse af bindende aftale om levering er udlejet, i året efter det indkomstår, hvori bestilling eller planlægning er sket. Ligningsrådet kan efter reglerne i § 5, stk. 6, tillade, at 2. pkt. ikke skal finde anvendelse.

Stk. 2. Forskudsafskrivning kan kun foretages på aktiver, der ved indkomstårets udløb endnu ikke opfylder betingelserne i henholdsvis § 3 om driftsmidler og skibe og § 16 om bygninger m.v. for at kunne afskrives.

§ 31. Forskudsafskrivning foretages på grundlag af den del af den samlede aftalte eller beregnede anskaffelsessum, der overstiger grundbeløbet efter § 29, stk. 1, nr. 3 (forskudsafskrivningsgrundlaget), dog kun i det omfang anskaffelsessummen kan afskrives efter denne lov. Eventuelle senere prisstigninger indgår ikke i forskudsafskrivningsgrundlaget.

Stk. 2. Forskudsafskrivningen kan foretages med indtil 15 pct. årligt af forskudsafskrivningsgrundlaget. Forskudsafskrivningen kan

dog i alt højst udgøre 30 pct. af det nævnte grundlag.

§ 32. Når driftsmidler, skibe, bygninger eller anlæg, hvorpå der er forskudsafskrevet, bliver afskrivningsberettigede efter § 5 henholdsvis § 17, fragår aktivernes faktiske anskaffelsessum i den samlede aftalte eller beregnede anskaffelsessum, efterhånden som aktiverne anskaffes. Anskaffelsessummen fragår først i grundbeløbet, jf. § 29, stk. 1, nr. 3. Herefter fragår den overskydende del af anskaffelsessummen i forskudsafskrivningsgrundlaget, jf. § 31, stk. 1. Der kan i det enkelte indkomstår alene forskudsafskrives på den del af forskudsafskrivningsgrundlaget, der resterer ved indkomstårets udløb.

§ 33. I det omfang et aktivs anskaffelsessum efter bestemmelsen i § 32 fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget, opgøres de forskudsafskrivninger, der er foretaget på aktivet. Forskudsafskrivningerne for det enkelte aktiv beregnes ved at gange den samlede forskudsafskrivningsprocent med den del af den faktiske anskaffelsessum, der fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget. Såfremt flere aktiver bliver afskrivningsberettigede i samme indkomstår efter reglerne i henholdsvis § 5 og § 17, fordeles den del af den faktiske anskaffelsessum, der fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget, forholdsmæssigt på aktiverne.

Stk. 2. De forskudsafskrivninger, der efter stk. 1 er foretaget på det enkelte aktiv, fratrækkes i aktivets afskrivningsberettigede anskaffelsessum. Den resterende anskaffelsessum behandles efter reglerne i § 5, stk. 1 – 3, for driftsmidler og skibe samt reglerne i § 17 for bygninger.

§ 34. Opfyldes forudsætningerne for forskudsafskrivning ikke, forhøjes den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori dette viser sig, dog senest ved udløbet af det fjerde indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret. Forhøjelsen foretages med tillæg efter reglerne i stk. 2.

Stk. 2. Såfremt der ved udløbet af den i stk. 1, 1. pkt., nævnte frist, resterer en del af eller hele forskudsafskrivningsgrundlaget efter § 32, jf. § 31, stk. 1, ganges for hvert enkelt forskudsafskrivningsår det resterende forskudsafskrivningsgrundlag med den forskudsafskrivningssats, der er anvendt i vedkommende for-

skudsafskrivningsår. Hvert af de fremkomne beløb tillægges 5 pct. for hvert år fra udløbet af vedkommende forskudsafskrivningsår og indtil udløbet af den i stk. 1, 1. pkt., nævnte frist. Forhøjelsen med tillæg udgør summen af de nævnte beløb.

Stk. 3. Reglerne i stk. 1 og 2 anvendes tilsvarende ved ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1 samt § 2, stk. 1, litra a og d, selskabsskattelovens § 1 samt § 2, stk. 1, litra a og b, eller fondsbeskatningslovens § 1. Tilsvarende gælder, hvis en person, et selskab m.v. eller en fond efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.

Stk. 4. Reglerne i stk. 3 finder ikke anvendelse, hvis personen, fonden eller selskabet m.v. fortsat er skattepligtig efter en anden af de nævnte bestemmelser eller efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra e, eller selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b. Følger den fortsatte skattepligt af kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d eller e, eller af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a eller b, er det dog en betingelse, at de aktiver, hvorpå der er forskudsafskrevet, er en fast ejendom eller udgør en del af et fast driftssted her i landet.

§ 35. Såfremt den skattepligtige dør eller går konkurs, og der resterer en del af eller hele forskudsafskrivningsgrundlaget efter § 32, jf. § 31, stk. 1, forhøjes den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori der er forskudsafskrevet, uanset den i skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, nævnte frist. Forhøjelsen beregnes for hvert enkelt forskudsafskrivningsår som den resterende del af forskudsafskrivningsgrundlaget ganget med den forskudsafskrivningssats, der er anvendt i vedkommende forskudsafskrivningsår med tillæg af 5 pct. for hvert år fra forskudsafskrivningsårets udløb til udløbet af døds- eller konkursåret.

Stk. 2. Reglerne i stk. 1 anvendes tilsvarende for en virksomhed, der ophører eller sælges.

Stk. 3. Stk. 1 finder ikke anvendelse i det omfang forskudsafskrivningerne overtages efter dødsboskattelovens § 39, stk. 1, nr. 1, eller § 45, stk. 1, nr. 1, eller en efterlevende ægtefælle indtræder i afdødes skattemæssige stilling efter dødsboskattelovens § 59, stk. 1, jf. dog § 59 stk. 2, nr. 1.

§ 36. Ligningsrådet kan forlænge fristen for forhøjelse af den skattepligtige indkomst efter

§ 34 med indtil 3 år, når aktiverne ikke er blevet afskrivningsberettigede inden udløbet af det fjerde indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret, og rådet skønner, at den skattepligtige ikke har kunnet forudse eller afværge forsinkelsen.

§ 37. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om opgørelse af de aktiver, der omfattes af forskudsafskrivningen, om regnskab over forskudsafskrivningerne og om attestation af opgørelsen og regnskab med specifikationer.

Kapitel V

Andre afskrivninger

§ 38. På ejendomme med forekomster af grus, ler, kalk m.v. kan ejeren afskrive den værdiforringelse af ejendommen, der sker som følge af udnyttelsen af disse forekomster. Værdiforringelsen udgør den del af anskaffelsessummen, der kan henføres til forekomsterne. Afskrivningen sker i takt med værdiforringelsen.

§ 39. Udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler, der anvendes erhvervmæssigt til andet formål end beboelse, afskrives med indtil 20 pct. årligt. Hvis lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum, kan den årlige afskrivning dog ikke overstige et beløb svarende til, at afskrivning sker med lige store årlige beløb over lejeperioden.

Stk. 2. Ved lejemål, hvor der som følge af, at den ene part har en bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde, ikke er en reel risiko for opsigelse, kan der ikke afskrives. Der kan ligeledes ikke afskrives, hvis lejeren er tillagt en køberet til de lejede lokaler ved lejeperiodens udløb på vilkår, der afviger fra markedsvilkår. Er lokalerne efter deres anvendelse omfattet af § 14, kan lejeren dog afskrive med de i § 17 nævnte satser.

Stk. 3. Der kan ikke afskrives i det indkomstår, hvori lejemålet er ophørt.

Stk. 4. I tilfælde af nedrivning inden udgifterne er afskrevet fuldt ud, kan restbeløbet fratrækkes i nedrivningsåret. Dette gælder dog ikke for lejemål omfattet af stk. 2.

Stk. 5. Hvis lejer erhverver den bygning, hvori de lejede lokaler befinder sig, kan et uafskrevet restbeløb på udgifter til ombygning af lejede lokaler, der ikke indgår i købesummen for bygningen, tillægges anskaffelsessummen

for bygningen og afskrives sammen med denne med de i § 17 nævnte satser.

Stk. 6. Ved afståelse af lejede lokaler medregnes fortjeneste eller tab på ombygnings- og forbedringsudgifter, indretninger m.v. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Fortjenesten eller tabet opgøres som forskellen mellem på den ene side afståelsessummen og på den anden side de afskrivningsberettigede udgifter til anskaffelse, forbedring m.v. med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger.

§ 40. Ved erhvervelse af goodwill kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 10 pct. årligt.

Stk. 2. Ved erhvervelse af andre immaterielle aktiver såsom særlig fremstillingsmetode eller lignende (knowhow), patentret, forfatter- og kunstnerret og ret til mønster eller varemærke eller ved erhvervelse af retten ifølge en udbytte-, forpagnings- eller lejekontrakt kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 10 pct. årligt. Ved erhvervelse af rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, og hvor den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet er mindre end 10 år, erstattes den i 1. pkt. nævnte sats med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over den resterende beskyttelsesperiode.

Stk. 3. Godtgørelse i anledning af opgivelse af agentur eller lignende, vederlag for påtagelse af indskrænkninger i adgangen til fri erhvervsudøvelse (konkurrenceklausuler), når vederlaget ydes én gang for alle, samt vederlag for afløsning af pensionsstilsagn, der ikke er afdækket i et pensionsinstitut, afskrives i yderens skattepligtige indkomst med indtil 10 pct. årligt. Udgør ydelser af denne art tilsammen mindre end 5 pct. af den samlede lønudgift i yderens virksomhed i det pågældende indkomstår, fradrages de dog fuldt ud ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for dette indkomstår.

Stk. 4. Der kan ikke foretages afskrivning i det indkomstår, hvori et aktiv som nævnt i stk. 1 og 2 sælges eller opgives.

Stk. 5. Ved overdragelser mellem en person og et selskab m.v. som nævnt i selskabsskatte-lovens §§ 1 eller 2 eller fondsbeskatningslo-

vens § 1 eller mellem sådanne selskaber indbyrdes, hvor den ene af parterne i overdragelsen på grund af aktiebesiddelse, vedtægtsbestemmelse, aftale eller fælles ledelse har bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde, nedsættes erhververens afskrivningsgrundlag efter stk. 1 med et beløb svarende til den ikke-afskrivningsberettigede del af overdragerens anskaffelsessum.

Stk. 6. Ved salg eller opgivelse af aktiver omfattet af stk. 1 og 2 medregnes fortjeneste eller tab ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen med fradrag for samtlige foretagne afskrivninger, herunder forlodsafskrivninger.

Stk. 7. Reglerne i § 26 A, stk. 2, og § 26 B i kildeskatteloven gælder ikke for overdragelse af aktiver omfattet af stk. 1 og 2 mellem ægtefæller, der efter reglerne i kildeskattelovens § 4 anses for samlevende, hvis en af ægtefællerne skattemæssigt er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.

Stk. 8. Godtgørelser og vederlag omfattet af stk. 3 medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

§ 41. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan udgifter til erhvervelse af know-how eller patentrettigheder i tilknytning til den skattepligtiges erhverv i stedet for at afskrives efter § 40, stk. 2, fradrages fuldt ud i det indkomstår, hvori udgifterne er afholdt.

Stk. 2. Sælges knowhow eller patentrettigheder, hvis anskaffelsesudgift efter stk. 1 er fradraget fuldt ud i den skattepligtige indkomst, skal salgssummen fuldt ud medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted.

§ 42. Reglerne i denne bestemmelse gælder for anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, når udgiften helt eller delvist er betalt ved et eller flere af følgende tilskud m.v.:

- 1) Finansieringstilskud, der er ydet til danske dagblade af Dagspressens Finansieringsinstitut.
- 2) Tilskud, der er ydet af Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget i henhold til følgende forordninger fra Det Europæiske Økonomiske Fællesskab:
 - a) Forordning nr. 355/77 om en fælles foranstaltning til forbedring af vilkå-

rene for forarbejdning og afsætning af landbrugsvarer.

- b) Forordning nr. 866/90 om forbedring af vilkårene for forarbejdning og afsætning af landbrugsprodukter.
 - c) Forordning nr. 867/90 om forbedring af vilkårene for forarbejdning og afsætning af skovbrugsprodukter.
- 3) Tilskud, der er ydet efter lov nr. 590 af 12. december 1984 og lov nr. 89 af 23. februar 1991 om tilskud til strukturprojekter inden for jordbruget.
 - 4) Tilskud, der er ydet af Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget i henhold til følgende forordninger fra Det Europæiske Økonomiske Fællesskab:
 - a) Forordning nr. 4028/86 om Fællesskabsforanstaltninger til forbedring og tilpasning af fiskeri- og akvakulturstrukturerne, som ændret ved forordning nr. 3944/90. Det gælder dog ikke tilskud til endeligt ophør af visse fiskerifartøjers aktivitet efter artikel 24.
 - b) Forordning nr. 4042/89 om forbedring af vilkårene for forarbejdning og afsætning af fiskerivarer og akvakulturprodukter.
 - 5) Tilskud, der er ydet efter lov nr. 124 af 29. marts 1978 om tilskud til strukturforanstaltninger inden for konsumfiskeindustrien.
 - 6) Tilskud, der er ydet efter lov nr. 154 af 11. april 1984 om midlertidige statstilskud til visse strukturforbedringer m.v. inden for fiskeriet, samt tilskud, der er ydet efter §§ 4 - 7 i lov nr. 222 af 22. april 1987 om støtte til visse strukturforanstaltninger inden for fiskeriet m.v.
 - 7) Tilskud, der er ydet efter § 13 i lov om arbejdsmiljø til etablering af bedriftssundhedstjenester.
 - 8) Mål 5 b-tilskud, der ydes af EF's strukturfonde efter rådsforordning nr. 2052/88 af 24. juni 1988 og forordninger, der træder i stedet for denne, til tilbagestående landbrugssamfund for at skabe industriel udvikling samt tilhørende nationale tilskud.
 - 9) Mål 2-tilskud, der ydes af EF's strukturfonde efter rådsforordning nr. 2052/88 af 24. juni 1988, og Reneval-tilskud efter rådsforordning nr. 2506/88 af 26. juli 1988 og forordninger, der træder i stedet for disse, til områder i industriel tilbagegang samt tilhørende nationale tilskud.

F. t. 1. om skattemæssige afskrivninger

- 10) Interreg-tilskud, der ydes af EF's struktur-fonde efter rådsforordning nr. 4253/88 af 19. december 1988, artikel 11, og forordninger, der træder i stedet for denne, til samarbejdsprojekter, der rækker over landegrænser, samt tilhørende nationale tilskud.
- 11) Leader-tilskud, der ydes af EF's struktur-fonde efter rådsforordning nr. 4253/88 af 19. december 1988, artikel 11, og forordninger, der træder i stedet for denne, til tilbagestående landbrugssamfund for at skabe industriel udvikling samt tilhørende nationale tilskud.
- 12) Tilskud, der ydes efter lov nr. 2 af 3. januar 1992 om statstilskud til energibesparelser i erhvervsvirksomheder.

Stk. 2. Udgifter til anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver kan uanset reglerne i denne lov straksafskrives i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret i det omfang, udgiften er betalt ved tilskud som nævnt i stk. 1.

Stk. 3. De straksafskrivninger, der er foretaget efter stk. 2, behandles som afskrivninger.

Stk. 4. Når der er foretaget straksafskrivning på anskaffelsessummen for et aktiv efter stk. 2, kan afskrivning på dette aktiv kun foretages på anskaffelsessummen med fradrag af det straksafskrevne beløb.

Kapitel VI

Almindelige bestemmelser

§ 43. Anskaffelses- og salgssummer samt godtgørelser og vederlag for aktiver omfattet af denne lov omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Afskrivninger foretages på grundlag af den således omregnede anskaffelsessum m.v.

§ 44. Grundbeløbene i § 5, stk. 3, § 6, stk. 1, nr. 2, § 10, § 11, stk. 3, og § 29, stk. 1, nr. 3, reguleres efter personskattelovens § 20.

§ 45. Med salg sidestilles i denne lov andre former for afhændelse og afståelse.

§ 46. Hvor andet ikke er særskilt fastsat, behandles forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger, som salgssummer.

§ 47. Erhvervelse og afståelse af aktiver ved gave, arv eller arveforskud sidestilles i denne

lov med køb, henholdsvis salg. Som anskaffelsessum eller salgssum betragtes i disse tilfælde det beløb, der er lagt til grund ved beregningen af gaveafgift, boafgift eller indkomstskat af den pågældende erhvervelse. Har denne ikke været afgifts- eller indkomstskattepligtig, betragtes som anskaffelsessum eller salgssum det pågældende aktivs handelsværdi på overdragelsestidspunktet. Reglerne i 1. - 3. pkt. gælder ikke i det omfang, erhververen efter skattelovgivningens regler herom indtræder i overdragerens skattemæssige stilling.

§ 48. Ved salg af aktiver omfattet af denne lov medregnes fortjeneste eller tab fuldt ud i den skattepligtige indkomst i salgsåret i tilfælde, hvor aktiverne hører til den skattepligtiges næringsvej eller spekulation. Beskatningen sker efter statsskattelovens § 5a.

Stk. 2. I de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, formindskes saldværdien for udelukkende erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler eller skibe med den del af den afskrivningsberettigede saldværdi, som vedrører det solgte aktiv. Denne del af saldoen beregnes ved, at anskaffelsessummen afskrives med de afskrivningsprocenter, der er anvendt i de enkelte indkomstår.

§ 49. Anskaffes aktiver, der er afskrivningsberettigede efter denne lov, til brug for forsøgs- eller forskningsvirksomhed, kan Ligningsrådet tillade, at afskrivning påbegyndes før igangsættelsen af den erhvervsvirksomhed, hvorpå forsøgene eller forskningen tager sigte.

§ 50. En skattepligtig, der har afskrevet efter denne lov, kan efter udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelse kun ændre disse afskrivninger med Ligningsrådets tilladelse.

§ 51. Skatteministeren kan bemyndige de statslige eller kommunale skattemyndigheder til at træffe afgørelser efter denne lov. Ministeren kan fastsætte regler om adgang til at klage over afgørelserne, herunder om, at afgørelserne ikke kan indbringes for højere administrativ myndighed.

Kapitel VII

Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

§ 52. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1998.

Stk. 2. Lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, ophæves med virkning fra og med indkomståret 1998.

§ 53. Samtlige afskrivninger, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger, der er foretaget for indkomståret 1997 eller tidligere indkomstår, medtages i beregningen af afskrivninger efter denne lov. Tilsvarende medregnes disse afskrivninger ved opgørelsen af fortjeneste og tab.

§ 54. Uanset § 43 skal der ikke ske kontantomregning af anskaffessummen m.v. for aktiver, der er anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere indkomstår, når anskaffessummen efter de regler, der var gældende på anskaffelsestidspunktet, ikke skulle kontantomregnes.

§ 55. Den afskrivningsberettigede saldo værdi for skibe ved udgangen af indkomståret 1997 overføres til den i § 5 nævnte samlede saldo for driftsmidler og skibe ved begyndelsen af indkomståret 1998. Tilsvarende gælder for den særskilte afskrivningssaldo for dok- og beddingsanlæg ved udgangen af indkomståret 1997.

§ 56. På bygninger, der i indkomståret 1997 er omfattet af lov om skattemæssige afskrivninger m.v., § 18, stk. 1, litra a, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, og hvor summen af anvendte afskrivningsprocenter i indkomståret 1998 overskrider eller er over 60, kan afskrivning for indkomståret 1998 kun foretages med indtil 4 pct. af anskaffessummen. Hvis summen af anvendte afskrivningsprocenter i indkomståret 1999 overskrider eller er over 60, kan afskrivning for indkomståret 1999 ligeledes kun foretages med indtil 4 pct. af anskaffessummen. Tilsvarende gælder for bygninger omfattet af lov om skattemæssige afskrivninger m.v., § 18, stk. 1, litra b, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, hvor summen af anvendte afskrivningsprocenter i

indkomståret 1998 eller 1999 overskrider eller er over 40.

§ 57. Bestemmelserne i § 25, stk. 1 – 3, afskærer ikke adgangen til at afskrive på bygning eller fast ejendom anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere indkomstår, herunder bygning og fast ejendom, der anvendes til sommer- eller fritidsbolig for ejeren, når der har kunnet afskrives herpå efter de hidtil gældende regler, jf. § 29 C, stk. 1 – 3, i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, samt statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Stk. 2. Medfører salg af en ejendom eller bygning, hvorpå der hidtil har kunnet afskrives, jf. stk. 1, at der ikke længere kan afskrives på ejendommen eller bygningen, fordi denne anvendes til beboelse eller ikke erhvervsmæssige formål, jf. § 25, stk. 1 – 3, kan et eventuelt tab ved salget uanset bestemmelsen i § 26, stk. 2, fradrages i den skattepligtige indkomst for afståelsesåret. Tabet opgøres som forskellen mellem det uafskrevne beløb og salgssummen.

§ 58. Bestemmelsen i § 27 afskærer ikke adgangen til at afskrive på dræningsanlæg anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere, og hvorpå der har kunnet afskrives efter den tidligere afskrivningslovs § 29 S, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring.

§ 59. Salgssummer vedrørende miljøforbedrende driftsmidler i landbrug m.v., hvorpå der er straksafskrevet efter den tidligere afskrivningslovs § 3 A, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, behandles efter reglerne i denne lovs § 6, stk. 2.

Stk. 2. Udgifter til miljøforbedrende anlæg i landbrug m.v., hvorpå der er straksafskrevet efter den tidligere afskrivningslovs § 21 A, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, medregnes i den sum af afskrivninger, der i forbindelse med salg opgøres efter reglerne i denne lovs § 21. Udgifterne indgår ikke i afskrivningsgrundlaget.

§ 60. Driver en skattepligtig inden udgangen af kalenderåret 1994 erhvervsvirksomhed i et område, der er udpeget til erhvervszone efter § 3 i lov om planlægning, finder bestemmelserne i stk. 2 – 8 anvendelse.

Stk. 2. Samtlige de til virksomheden hørende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt i erhvervszonen, og som er anskaffet, efter at erhvervszonen blev udpeget, afskrives på en særskilt saldo for det indkomstår, hvori virksomhed i erhvervszonen påbegyndes, og for senere indkomstår, dog senest for indkomståret 1999, jf. dog stk. 3 – 5. Afskrivning på særskilt saldo giver adgang til anvendelse af forhøjet afskrivningssats efter stk. 6. Det er dog et vilkår for afskrivning på særskilt saldo, at virksomheden har været i uafbrudt drift i erhvervszonen i hele vedkommende indkomstår.

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 2 finder ikke anvendelse på driftsmidler inden for landbrug og fiskeri, herunder forædlingsindustrien vedrørende landbrugsvarer og fiskeforædlingsindustrien, såfremt der ydes eller er ydet offentlig støtte til anskaffelsen af de pågældende driftsmidler og der opstår tilbagebetalingskrav herfor, der ikke er endeligt indfriet.

Stk. 4. Bestemmelsen i stk. 2 finder ikke anvendelse på driftsmidler i landbruget og forædlingsindustrien vedrørende landbrugsvarer, hvor betingelserne for støtte i forordning nr. 2328/91 om forbedring af landbrugsstrukturernes effektivitet og forordning nr. 866/90 om forbedring af vilkårene for forarbejdning og afsætning af landbrugsprodukter ikke er opfyldt. Såfremt der ikke søges støtte efter forordning nr. 866/90, skal alene de materielle betingelser i forordningen være opfyldt. Skatteministeren bemyndiges til at fastsætte en fortegnelse over EF-retsakter med tilhørende gennemførelsesregler, som måtte udfylde, ændre, afløse eller supplere de i 1. pkt. nævnte forordninger. Bestemmelsen i stk. 2 finder ikke anvendelse på driftsmidler, hvor betingelserne for støtte i medfør af de i fortegnelsen nævnte forskrifter ikke er opfyldt.

Stk. 5. Bestemmelsen i stk. 2 finder ikke anvendelse på driftsmidler i

- 1) skibsbygningsindustrien,
- 2) kunstfiberindustrien,
- 3) motorkøretøjsindustrien for så vidt angår projekter over 90 mio. kr. eller
- 4) kul- og stålindustrien.

Stk. 6. Afskrivning på særskilt saldo efter stk. 2 kan udgøre indtil 60 pct. af den afskrivningsberettigede saldo.

Stk. 7. Foretager en virksomhed afskrivning på såvel en særskilt saldo som på ordinær saldo, jf. § 5, kan et fremkommet negativt saldo-

beløb efter den skattepligtiges valg udlignes ved, at det fradrages i den anden saldo.

Stk. 8. Det på særskilt saldo nedskrevne beløb, som er opgjort ved slutningen af indkomståret 1999, tillægges saldoværdien på ordinær saldo, jf. § 5 ved begyndelsen af indkomståret 2000.

§ 61. Såfremt et driftsmiddel, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt i en erhvervszone og afskrives på særskilt saldo som nævnt i § 60, flyttes uden for erhvervszonen til fortsat udelukkende erhvervsmæssig benyttelse, nedsættes den afskrivningsberettigede saldoværdi på den særskilte driftsmiddelsaldo med driftsmidlets handelsværdi. Handelsværdien tillægges samtidig virksomhedens ordinære driftsmiddelsaldo.

Stk. 2. Såfremt et driftsmiddel, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt uden for en erhvervszone, flyttes til en erhvervszone og betingelserne for afskrivning på særskilt saldo som nævnt i § 60 er opfyldt, nedsættes den afskrivningsberettigede saldoværdi på den ordinære driftsmiddelsaldo med driftsmidlets handelsværdi. Handelsværdien tillægges samtidig den særskilte driftsmiddelsaldo.

§ 62. For bygninger og installationer som nævnt i § 14 og § 15, der er beliggende i en erhvervszone, og som er anskaffet, efter at erhvervszonen blev udpeget, og som benyttes erhvervsmæssigt af en virksomhed etableret i erhvervszonen inden udgangen af kalenderåret 1994, fordobles de i § 17 nævnte afskrivnings-satser gældende for det indkomstår, hvori erhvervsmæssig benyttelse i erhvervszonen påbegyndes, og for senere indkomstår, dog senest for indkomståret 1999. Summen af de anvendte afskrivningsprocenter for en bygning henholdsvis en installation kan ikke overstige 100.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 finder ikke anvendelse på bygninger og installationer m.v. inden for landbrug og fiskeri, herunder forædlingsindustrien vedrørende landbrugsvarer og fiskeforædlingsindustrien, såfremt der ydes eller er ydet offentlig støtte til anskaffelsen af de pågældende bygninger og installationer m.v. og der opstår tilbagebetalingskrav herfor, der ikke er endeligt indfriet.

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 1 finder ikke anvendelse på bygninger og installationer m.v. i landbruget og forædlingsindustrien for landbrugsvarer, hvor betingelserne for støtte i for-

ordning nr. 2328/91 om forbedring af landbrugsstrukturernes effektivitet og forordning nr. 866/90 om forbedring af vilkårene for forarbejdning og afsætning af landbrugsprodukter ikke er opfyldt. Såfremt der ikke søges støtte efter forordning nr. 866/90, skal alene de materielle betingelser i forordningen være opfyldt. Skatteministeren bemyndiges til at fastsætte en fortegnelse over de EF-retsakter med tilhørende gennemførelsesregler, som måtte udfylde, ændre, afløse eller supplere de i 1. pkt. nævnte forordninger. Bestemmelsen i stk. 1 finder herefter ikke anvendelse på bygninger og installationer m.v., hvor betingelserne for støtte i medfør af de i fortegnelsen nævnte forskrifter ikke er opfyldt.

Stk. 4. Bestemmelsen i stk. 1 finder ikke anvendelse på bygninger og installationer m.v. i

- 1) skibsbygningsindustrien,
- 2) kunstfiberindustrien,
- 3) motorkøretøjsindustrien for så vidt angår projekter over 90 mio. kr. eller
- 4) kul- og stålindustrien.

§ 63. I øvrigt finder reglerne i kapitel II og III tilsvarende anvendelse for aktiver, der afskrives efter reglerne i §§ 60 – 62.

§ 64. Benytter et selskab eller en forening omfattes af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 4, henlæggelser til investeringsfonds til forlods afskrivning på aktiver nævnt i § 6, stk. 1, nr. 1, 2 eller 4, og som erhverves med

henblik på udlejning, eller som allerede ved erhvervelsen er udlejet, kan selskabet ikke tillige fradrage udgiften til anskaffelsen efter § 6, stk. 3.

§ 65. For aktiver, der er anskaffet før den 12. maj 1989 til erhvervmæssig udlejning, og som hidtil har været omfattet af reglerne i afsnit V A i lovbekendtgørelse nr. 758 af 12. december 1988, finder bestemmelserne i det nævnte afsnit fortsat anvendelse i stedet for reglerne i kapitel II – IV.

Stk. 2. Overfører en skattepligtig driftsmidler eller skibe, der er anskaffet før den 12. maj 1989, fra afskrivningsberettiget benyttelse efter kapitel II eller fra udelukkende privat benyttelse til benyttelse, der er omfattet af afsnit V A i den i stk. 1 nævnte lovbekendtgørelse, sidestilles sådan overførsel med salg og køb af driftsmidlerne eller skibene.

Stk. 3. Overfører en skattepligtig driftsmidler eller skibe, der er omfattet af afsnit V A i den i stk. 1 nævnte lovbekendtgørelse, til afskrivningsberettiget benyttelse efter kapitel II eller til udelukkende privat benyttelse, sidestilles sådan overførsel med salg og køb af driftsmidlerne eller skibene.

Stk. 4. Som salgssum og købesum anvendes handelsværdien på overførselstidspunktet.

§ 66. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Der foreslås en generel revision af afskrivningsloven. Den gældende afskrivningslov er gennemført i 1957. Loven er siden ændret mange gange, men selv om nogle af disse ændringer er væsentlige, har afskrivningsloven dog grundlæggende den samme opbygning som i 1957. Siden 1957 har der løbende været behov for at ændre afskrivningsreglerne på forskellige områder. Endvidere har ændringer i andre skattelove gennem årene betinget en lang række ændringer af afskrivningsloven. Alle disse mange ad hoc ændringer gennem årene har på flere punkter gjort reglerne usammenhængende og mere komplicerede og dermed ført til, at loven er blevet uoverskuelig.

En række særligt sagkyndige, herunder også skattechefer, skatterevisorer samt advokater og revisorer har deltaget i en arbejdsgruppe under Skatteministeriet med henblik på at give råd og vejledning til brug for Skatteministeriets lovrevision.

Arbejdsgruppen har efter sit kommissorium haft til opgave at overveje en generel teknisk revision af afskrivningsloven. Arbejdsgruppen har i den forbindelse skullet overveje hensigtsmæssigheden af reglerne i den gældende afskrivningslov og herunder undersøge fordele og ulemper ved i en ny afskrivningslov at optage de afskrivningsregler, som i dag findes i statsskatteloven og i ligningsloven. Gruppen har tillige skullet overveje, om gældende bestemmelser kan anses for forældede og derfor enten kan udgå eller erstattes af ændrede regler. Arbejdsgruppens forslag har samlet set måttet holdes inden for en ramme angivet af, at det i det store og hele skulle være provenumæssigt neutralt.

Arbejdsgruppen har alene forestået det *tekniske* arbejde med lovrevisionen. Efter arbejdsgruppens arbejde er afsluttet, har lovforslaget været på høring i en lang række organisationer m.v., hvis høringssvar også er indgået ved den endelige udformning af lovforslaget.

For det første indeholder lovforslaget en forenkling m.v. af afskrivningsreglerne. En række særregler

i afskrivningsloven for bestemte aktiver ophæves, således at reglerne for skattemæssige afskrivninger bliver mere enkle. Ophævelsen af en lang række overgangsregler bidrager yderligere til et mere enkelt regelsæt. Hertil kommer, at sproglige moderniseringer ligeledes bidrager til at gøre reglerne mere forståelige. Desuden overflyttes en række regler for afskrivninger, der findes andre steder i skattelovgivningen, til afskrivningsloven, således at afskrivningsreglerne samles i én lov. Endelig ændres afskrivningslovens opbygning således, at afskrivningsreglerne bliver mere overskuelige.

Forenklingen m.v. af afskrivningsreglerne er til fordel for såvel de skattepligtige som skattemyndighederne.

For det andet har lovforslaget til formål at fjerne en række u hensigtsmæssigheder i de gældende afskrivningsregler. Der sigtes hermed til, at der i dag forekommer tilfælde, hvor der gives fradrag for den samme udgift 2 gange efter forskellige bestemmelser i skattelovgivningen. Der sigtes endvidere til, at der i dag ikke altid er symmetrisk behandling af fortjeneste og tab på aktiver ved afhændelse. Der sigtes endelig til, at der findes enkelte restriktive afskrivningsregler, der har vist sig at være for bredt udformede, hvorved de utilsigtet rammer almindelige erhvervsvirksomheders afskrivninger. Yderligere er der visse aktiver, hvorpå der efter gældende regler ikke kan afskrives, hvilket i dag ikke findes hensigtsmæssigt.

2. Forslaget til ny afskrivningslov i hovedtræk

Forslaget indebærer en række ændringer i forhold til den gældende afskrivningslov.

Med henblik på at give et samlet overblik over lovforslagets systematik og de gennemførte ændringer gennemgås lovforslaget og dets enkelte kapitler i korthed nedenfor:

Kapitel I indeholder som § 1 en kort indledningsbestemmelse, der angiver lovens anvendelsesområde.

Efter bestemmelsen kan skattemæssig afskrivning efter reglerne i denne lov foretages på udgifter til anskaffelse og forbedring af aktiver, der benyttes er-

hvervsmæssigt af den skattepligtige, samt på visse andre nærmere bestemte udgifter. Formuleringen af bestemmelsen tager herved højde for, at afskrivningslovens område efter forslaget udvides væsentligt, således at der i loven bliver hjemmel til afskrivning på udgifter til en række aktiver m.v., der tidligere er blevet afskrevet med hjemmel uden for afskrivningsloven, f.eks. immaterielle aktiver.

Med den foreslåede bestemmelse lovfæstes samtidig en grundlæggende betingelse for adgangen til at foretage skattemæssig afskrivning, nemlig kravet om erhvervsmæssig benyttelse.

Kapitel II indeholder regler om afskrivning på driftsmidler og skibe. Kapitel II indeholder som indledning – i §§ 2 – 4 – visse fælles regler med en række generelle betingelser for at påbegynde og foretage afskrivning på driftsmidler og skibe. De øvrige bestemmelser i kapitel II er opdelt ved to underoverskrifter om henholdsvis udelukkende erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe (§§ 4 – 10) og delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe (§§ 11 – 13). Denne struktur har til formål at gøre reglerne mere overskuelige.

Kapitlet indeholder – med en række ændringer – regler, der svarer til den gældende lovs afsnit I om udelukkende erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler, de dele af samme lovs afsnit III om skibe til erhvervsmæssig brug, der alene omhandler ordinær afskrivning på skibe, samt den gældende lovs afsnit II om driftsmidler, der benyttes både til erhvervsmæssige og til private formål.

Kapitel III indeholder reglerne om afskrivning på bygninger, installationer, hjemfaldspligtige ejendomme m.v. og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter. Området svarer til den gældende lovs afsnit IV og afsnit IV B.

Den gældende lov indeholder en udtømmende fortegnelse – positivliste – over alle de typer bygninger, der efter deres anvendelse er afskrivningsberettigede. I lovforslaget foretages derimod en negativ afgrænsning af de bygninger, hvorpå der kan afskrives. Der er dog ikke tilsigtet nogen væsentlig udvidelse af kredsen af bygninger, hvorpå der kan afskrives. Samtidig ophæves med forslaget den gældende sondring mellem »litra a- og litra b-bygninger«. Alle bygninger afskrives efter forslaget med samme afskrivningssats. Endvidere sidestiller forslaget installationer, der udelukkende tjener erhvervsmæssigt benyttede bygninger, hvorpå der efter forslaget kan afskrives, med de nævnte bygninger. Det betyder, at de nævnte installationer behandles som en bestanddel af de nævnte bygninger og afskrives som disse.

Efter den gældende afskrivningslov kan bygninger, der er omfattet af denne lovs § 18, stk. 1, litra a, –

driftsbygninger inden for industri og landbrug m.v. – afskrives med indtil 6 pct. årligt, indtil 60 pct. er afskrevet, hvorefter de kan afskrives med indtil 2 pct. årligt af anskaffelsessummen.

Bygninger, der er omfattet af den gældende lovs § 18, stk. 1, litra b, kan efter de gældende regler afskrives med indtil 4 pct. årligt, indtil 40 pct. er afskrevet, hvorefter de kan afskrives med 1 pct. årligt af anskaffelsessummen. Dette gælder bl.a. for biografer, teatre, hoteller, restauranter, skoler m.v.

Installationer i afskrivningsberettigede bygninger kan efter den gældende afskrivningslov afskrives med indtil 8 pct. årligt, indtil 80 pct. er afskrevet, hvorefter de kan afskrives med indtil 4 pct. årligt af anskaffelsessummen.

Installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger afskrives efter den gældende afskrivningslov med 4 pct. af anskaffelsessummen årligt.

Efter forslaget kan alle afskrivningsberettigede bygninger og installationer afskrives med indtil 5 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 20 år.

Efter den gældende lov er afskrivning på særlige installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger bundne afskrivninger, hvilket indebærer, at afskrivningerne ikke kan udstrækkes over en længere periode end den, der svarer til, at installationen bliver afskrevet ved årlig anvendelse af den maksimale sats.

Ved forslaget gøres afskrivning på særlige installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger nu ubundne, således at den skattepligtige efter forslaget selv vælger afskrivningsperioden.

Ved kapitel III foreslås endvidere nogle justeringer af reglerne om det såkaldte »straksfradrag« for årlige udgifter til ombygning eller forbedring inden for 5 pct. af et beregningsgrundlag samt justeringer af reglerne om afskrivning på bygninger, hvoraf kun en del anvendes til formål, der berettiger til afskrivning – de såkaldt »blandet benyttede« bygninger.

Ved kapitel III foreslås endvidere reglerne om beskatning af genvundne afskrivninger på bygninger og installationer ændret, således at der – i overensstemmelse med personskatteudvalgets anbefaling – gives fradrag for tab ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer, når tabet er udtryk for en uafskreven anskaffelsessum. Samtidig udvides disse regler efter forslaget til også at omfatte genvundne afskrivninger og tab på afskrivningsberettigede installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger.

Ved kapitel III foreslås også reglerne om de skattemæssige følger af en skade, der indtræder på en

afskrivningsberettiget bygning eller installation, ændret og forenklet.

Efter de gældende regler kan afskrivning, såfremt der på en bygning eller installation sker en skade, der ikke kan udbedres ved normal vedligeholdelse, fra og med det indkomstår, hvori skaden indtræffer, kun beregnes af den del af anskaffelsessummen, som svarer til forholdet mellem bygningens eller installationens værdi efter skadens indtræden og værdien umiddelbart forinden. Det foreslås, at den værdiforringelse, der er sket som følge af en skade, kan fradrages i det indkomstår, hvori skaden er sket. Denne foreslåede regel skal dog ikke gælde i de tilfælde, hvor der er modtaget en forsikrings- eller erstatningssum og valgt udskydelse af beskattningen af de gevundne afskrivninger.

Med forslaget og det samtidig hermed fremsatte lovforslag om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven) gøres reglerne om beskattning af avance indvundet i anledning af modtagelsen af en forsikrings- eller erstatningssum parallelle i afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven. Efter de gældende regler har den skattepligtige en række muligheder for under visse vilkår at vælge udskydelse af avancebeskatningen i forbindelse med genopførelse m.v. af de skaderamte bygninger. Med forslaget er udgangspunktet derimod automatisk succession i forbindelse med genopførelse af de skaderamte bygninger ved modtagelse af en forsikrings- eller erstatningssum. Successionen indebærer, at afskrivninger og afskrivningsgrundlag uanset den skete skade videreføres og ikke påvirkes af de til genopførelsen anvendte beløb. Successionen gælder tillige efter ejendomsavancebeskatningsloven. Hvis vilkårene for genopførelse eller genanskaffelse ikke opfyldes, skal der i stedet ske avancebeskatning af de modtagne beløb. Den foreslåede parallelitet mellem avancebeskatningsreglerne i afskrivningsloven og ejendomsavanceloven indebærer en forenkling af systemet. Samtidig er denne parallelitet begrundet i den foreslåede adgang til fradrag for tab ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer.

Efter en bestemmelse i den gældende afskrivningslov - § 29 C, stk. 1, - kan den skattepligtige ved afskrivning af en bygning, der er opført på lejet grund, samt fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, fravige de almindelige regler om bygningsafskrivning i den gældende lovs afsnit IV. Afskrivningen foretages i så fald med hjemmel i statskattelovens § 6 a.

Denne valgfrihed bortfalder efter forslaget, idet skattepligtige, der kan afskrive på bygninger efter

lovforslagets almindelige regler, skal benytte disse regler. Skattepligtige, der ikke kan afskrive efter de almindelige regler, kan efter forslaget i stedet benytte de foreslåede særlige regler, der lovfæster den hidtidige praksis med hjemmel i statskattelovens § 6 a. Dog foreslås det, at adgangen til afskrivning på bygninger og ejendomme, der benyttes til beboelse og ikke erhvervmæssige formål, bortfalder, når hjemfaldspligt er påtaget eller lejemålet indgået i indkomståret 1998 eller senere. Der foreslås desuden nogle mindre justeringer.

Reglerne om den skattemæssige behandling af dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter foreslås væsentligt ændret.

Efter de gældende regler kan afskrivning på dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter foretages med indtil 10 pct. årligt fra og med anskaffelsesåret. Fortjenesten ved salg af dræningsanlæg beskattes efter de gældende regler.

Det foreslås i stedet, at udgift afholdt til udførelse af dræningsanlæg afskrives med indtil 20 pct. årligt. Til »udførelse« henregnes dels nyopførelse af dræningsanlæg, dels renovering og forbedring af et bestående dræningsanlæg. Afskrivningen påbegyndes efter forslaget i det indkomstår, hvor dræningsanlægget er færdiggjort og benyttes erhvervmæssigt.

Det foreslås samtidig, at erhververen af en ejendom, hvorpå der findes et dræningsanlæg, der ikke er afskrevet fuldt ud, indtræder i sælgerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningerne. Dette indebærer, at erhververen kan fortsætte afskrivningerne for den del af udgiften, der endnu ikke er afskrevet af sælgeren. Erhververen skal herved anvende den af sælgeren afholdte udgift som afskrivningsgrundlag.

Som en følge af, at erhververen efter forslaget således succederer i overdragerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningerne, foreslås det, at gevundne afskrivninger ved salg af dræningsanlæg ikke længere beskattes.

Forslagets kapitel IV indeholder bestemmelser om forskudsafskrivning på driftsmidler, bygninger m.v. og på skibe. Kapitlet indeholder således bestemmelser, der stammer fra den gældende lovs afsnit IV A om forskudsafskrivning på visse anskaffelser af maskiner m.v. og bygninger og bestemmelser fra den gældende lovs §§ 14 - 17 om forskudsafskrivning på skibe.

Det foreslås som led i forenklingsbestræbelserne, at bestemmelserne om forskudsafskrivning harmoniseres, således at der vil gælde samme regler, hvad enten det er driftsmidler, bygninger m.v. eller skibe, der skal forskudsafskrives. Efter de gældende regler, er der særlige regler for forskudsafskrivning på ski-

be. Harmoniseringen foreslås generelt foretaget således, at hovedprincipperne i den gældende lovs afsnit IV A om forskudsafskrivning på driftsmidler og bygninger m.v. videreføres og foreslås at gælde tilsvarende for skibe. Der er derfor med forslaget ikke videreført et særligt kapitel om forskudsafskrivning på skibe.

Selve forskudsafskrivningsmetoden samt genbeskatningsmetoden i tilfælde, hvor der er forskudsafskrevet for meget, forenkles væsentligt med forslaget. Der foreslås samtidig visse øvrige materielle ændringer samt sproglige forenklinger af reglerne.

Den foreslåede væsentlige forenkling af selve forskudsafskrivningsmetoden og genbeskatningsmetoden har sin baggrund i følgende:

Forskudsafskrivningerne kan efter såvel de gældende regler, for så vidt angår visse anskaffelser af maskiner m.v. og bygninger, som forslaget kun foretages på den del af en samlet beregnet eller aftalt anskaffelsessum, som overstiger et grundbeløb.

Såfremt den faktiske anskaffelsessum samlet bliver mindre end den samlede beregnede eller aftalte anskaffelsessum, skal der foretages reguleringer, således at der kun indrømmes faktiske forskudsafskrivninger på den del af anskaffelsessummen, der overstiger grundbeløbet.

Når man derefter foretager faktiske reguleringer af forskudsafskrivningerne m.v., anvendes efter de gældende regler en række forholdsmæssige fordelinger. Disse forholdsmæssige fordelinger skaber problemer i det gældende forskudsafskrivningssystem og er årsagen til de særdeles komplicerede efterbeskatningsregler i den gældende afskrivningslov.

Forslaget forenkler forskudsafskrivningsmetoden og efterbeskatningsreglerne væsentligt.

Det foreslåede system indebærer administrative fordele, hvis forskudsafskrivningen senere skal tilbagereguleres. Reguleringen af afskrivningsgrundlaget på anskaffede aktiver foretages nemlig først, når der i alt er anskaffet aktiver for mere end grundbeløbet og kun i den udstrækning, grundbeløbet overskrides.

Systemet indebærer, at der altid anvendes samme forskudsafskrivningsprocent på alle aktivgrupper.

Det foreslåede system indebærer samtidig en slags saldossystem. Dermed kan eksempelvis en overskydende anskaffelsessum i forhold til den beregnede eller aftalte anskaffelsessum på ét aktiv altid umiddelbart modregnes i en for lav anskaffelsessum på et andet aktiv.

Den faktiske virkning af det foreslåede system skønnes ikke at afvige væsentligt fra de hidtil gældende regler.

Forslagets kapitel V om »andre afskrivninger« samler en række bestemmelser, der hidtil har haft

hjemmel i praksis eller regler udenfor afskrivningsloven.

Det drejer sig om følgende:

- Afskrivning af den værdiforringelse, der sker på en ejendom som følge af udnyttelse af forekomster af grus, ler, kalk m.v. (substansforbrug). Den gældende praksis herom har hjemmel i statsskatteloven.
- Afskrivning på udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler, der efter gældende ret har hjemmel i statsskattelovens § 6 a.
- Afskrivning på goodwill og andre immaterielle aktiver. Reglerne herom er i dag indeholdt i ligningslovens § 16 E og § 16 F.
- Straksafskrivning på udgifter til erhvervelse af knowhow eller patentrettigheder. Reglerne herom er i dag indeholdt i ligningslovens § 8 L.
- Straksafskrivning på formuegoder, der er anskaffet ved hjælp af visse nærmere opregnede tilskud. Reglerne herom er i dag indeholdt i ligningslovens § 27 B.

Forslagets kapitel VI samler en række almindelige bestemmelser, der skal gælde generelt for alle aktiver omfattet af loven.

Det drejer sig om følgende:

- Anskaffelses- og salgssummer samt godtgørelser og vederlag omfattet af lovforslaget omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Afskrivninger foretages på grundlag af den således omregnede anskaffelsessum m.v. Reglerne herom er i dag indeholdt forskellige steder i afskrivningsloven og ligningsloven.
- Grundbeløbene i en række af bestemmelserne i lovforslaget reguleres efter personskatteovens § 20. De fleste af de tilsvarende (grund)beløb i den gældende afskrivningslov reguleres på samme måde.
- Med salg sidestilles i lovforslaget andre former for afhændelse og afståelse. Regler herom indeholdes i den gældende afskrivningslov, men det er en nyskabelse, at dette princip samles i én bestemmelse i lovforslaget.
- Hvor andet ikke er særskilt fastsat, behandles forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger, som salgssummer.
- Erhvervelse og afståelse af aktiver ved gave, arv eller arveforskud sidestilles i lovforslaget med køb, henholdsvis salg.
- Ved salg af aktiver omfattet af lovforslaget medregnes fortjeneste eller tab fuldt ud i den skattepligtige indkomst i salgsåret i tilfælde, hvor aktiverne hører til den skattepligtiges næringsvej eller spekulation. Beskatningen sker efter statsskattelovens § 5a.

- Anskaffes aktiver, der er afskrivningsberettigede efter reglerne i lovforslaget, til brug for forsøgs- eller forskningsvirksomhed, kan Ligningsrådet tillade, at afskrivning påbegyndes før igangsættelsen af den erhvervsvirksomhed, hvorpå forsøgene eller forskningen tager sigte.
- En skattepligtig, der har afskrevet efter reglerne i lovforslaget, kan efter udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelse kun ændre disse afskrivninger med Ligningsrådets tilladelse.

Hvor andet ikke er særskilt anført, findes tilsvarende regler i den gældende afskrivningslov.

Forslagets kapitel VII fastsætter, at lovforslaget som udgangspunkt skal have virkning fra og med indkomståret 1998. De nye afskrivningsregler skal efter forslaget fra og med indkomståret 1998 dermed finde anvendelse for såvel aktiver, der anskaffes i 1998 eller senere indkomstår, som for aktiver, der er anskaffet før 1998. For aktiver anskaffet før indkomståret 1998 vil de nye regler således finde anvendelse, selvom aktivet ved udgangen af indkomståret 1997 endnu ikke er færdigafskrevet. Det gælder også for aktiver på hvilke der foretages forskudsafskrivninger. Aktiver, der efter de hidtil gældende regler ville kunne forskudsafskrives i 1998, kan således kun forskudsafskrives i 1998, såfremt betingelserne herfor efter de foreslåede regler er opfyldt.

Der foreslås dog en kort - 2 årig - indfasning. Indfasningen omfatter litra a-bygninger afskrevet med mere end 60 pct. og litra b-bygninger afskrevet med mere end 40 pct. I den 2-årige indfasningsperiode afskrives disse bygninger med max. 4 pct. årligt og med max. 5 pct. herefter.

Ikrafttrædelsesreglerne indebærer, at i de tilfælde, hvor de gældende regler ville stille den skattepligtige ringere end de foreslåede regler, bliver den skattepligtige efter lovforslaget stillet bedre. Og omvendt vil den skattepligtiges stilling ved lovforslaget blive påvirket, såfremt opretholdelsen af de gældende regler ville føre til en bedre skattemæssig behandling af den skattepligtige.

Når reglerne som udgangspunkt får virkning fra og med indkomståret 1998 for allerede anskaffede aktiver opnås den fordel, at dele af den hidtil gældende lovgivning ikke skal finde anvendelse i en eventuel længere periode fremover. Overgangsperioden ville kunne strække sig over adskillige år. Ved at lade reglerne få virkning straks fra og med indkomståret 1998 tilgodeses væsentlige forenklingmæssige hensyn, der er til fordel for såvel de skattepligtige i anvendelsen af reglerne som skattemyndighederne i administrationen af reglerne.

Som en konsekvens af, at de nye regler foreslås at få virkning fra og med 1998, skal en række af de nu-

værende overgangsregler, der knytter sig til tidligere ændringer af afskrivningsloven, udgå. De nuværende overgangsregler, hvoraf nogle vedrører anskaffelse af aktiver, der er foretaget for op imod 30 år siden, kan allerede i dag give anledning til administrative vanskeligheder for den skattepligtige og skattemyndighederne. Ophævelsen af disse overgangsregler bidrager således til en væsentlig forenkling af regelsættet for afskrivninger til fordel for såvel de skattepligtige som skattemyndighederne.

Desuden indeholder kapitlet en række midlertidige bestemmelser:

- Regler om afskrivning med dobbelte satser i erhvervszoner. Reglerne i lovforslaget om afskrivning med dobbelte satser i erhvervszoner er en videreførelse af tilsvarende regler i den gældende afskrivningslov.
- En regel om selskaber, der benytter investeringsfondshenlæggelser til forlods afskrivning på driftsmidler, hvis fysiske levealder må antages ikke at overstige 3 år, på driftsmidler med en anskaffelsessum på et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. (1997: 8.700 kr.) eller derunder og på edb-software, og som erhverves med henblik på udlejning, eller som allerede ved erhvervelsen er udlejet. Bestemmelsen er placeret i dette kapitel på grund af aftrapningen af investeringsfundsordningen.

3. Provenumæssige konsekvenser

Det er overordentlig vanskeligt og forbundet med stor usikkerhed at vurdere de provenumæssige konsekvenser af såvel de enkelte elementer i lovforslaget som den samlede balance i forslaget. Det hænger sammen med, at de oplysninger, der foreligger i de centrale skatteregistre, ikke er af en sådan beskaffenhed, at de kan danne grundlag for provenuberegning af forslagens virkning. Der er ikke centralt registreret oplysninger, der giver en samlet belysning af virksomhedernes årlige skattemæssige afskrivninger, afskrivningssaldi, anskaffelsessummer, anskaffelsestidspunktet for de enkelte bygninger m.v. Der findes heller ikke tilgængelig statistik, der kan danne udgangspunkt for et underbygget skøn over, hvor langt de forskellige dele af den nuværende afskrivningsberettigede bestand af bygninger og installationer er i afskrivningsforløbet.

En oversigt over forslagets elementer med provenuvirkning er vist i bilag 1.

Lovforslaget indeholder en række tekniske justeringer og lovfæstelser af gældende praksis m.v. Disse elementer skønnes kun at have yderst beskeden og som hovedregel ingen provenuvirkning. Andre dele af forslaget vurderes at have begrænset provenu-

mæssig virkning, og den samlede vurdering af disse elementer er, at de set under ét skønnes at være nogenlunde provenumæssig neutrale.

Ændringer med større provenumæssig rækkevidde er omtalt i det følgende.

For det første vil den foreslåede stramning af reglerne vedrørende 5 pct. straksfradraget for bygninger medføre, at udgifter afholdt til opførelse af egentlige nybygninger, der tidligere kunne straksfradrages, nu henvises til det ordinære afskrivningsforløb. Hermed udskydes fradragstidspunktet for sådanne udgifter væsentligt, ligesom disse udgifter ved evt. senere afhændelse, vil blive inddraget i genbeskatningsgrundlaget. Endvidere skal årets vedligeholdelsesudgifter fremover indgå i fradraget. Selv om der med forslaget også indføres udgiftsperiodisering, hvilket er en lempelse, vurderes den samlede virkning af de foreslåede ændringer vedrørende straksfradrag at indebære en stramning. Merprovenuet herved vil gradvis aftage i takt med, at de ordinære afskrivninger øges.

Merprovenuets størrelse de første år vil dog blive mindre, i det omfang virksomhederne vælger at anvende investeringsfondshenlæggelser, der alternativt ville være anvendt til driftsmidler, som substitut for 5 pct. straksfradrag. Herved vil straksfradraget i et vist omfang blive erstattet af 30 pct.s saldoafskrivninger på driftsmidler i stedet for af det betydelig langsommere afskrivningsforløb på bygninger.

For det andet medfører det foreslåede fælles afskrivningsforløb for bygninger og installationer med en afskrivningsrate på 5 pct. uden knæk omplaceringer af fradragstidspunktet for betydelige beløb. For de nuværende litra b-bygninger (hoteller, restauranter, biografte m.v.) og installationer i ikke afskrivningsberettigede bygninger er der tale om en væsentlig afkortning af afskrivningsforløbet uden stramminger i noget år. For litra a-bygninger (driftsbygninger indenfor landbrug, industri, håndværk, butikshandel m.v.) og installationer i afskrivningsberettigede bygninger er der tale om et afkortet afskrivningsforløb med en vis reduktion af afskrivningerne i de første 10 år, men til gengæld en betydelig lempelse i de følgende år.

Efter gældende regler afskrives litra a-bygninger med op til 6 pct. årligt, indtil 60 pct. er afskrevet og herefter med op til 2 pct. årligt. Bygninger, der skønnes at være udsat for et mindre slid (litra b-bygninger), afskrives med op til 4 pct. årligt, indtil 40 pct. er afskrevet og herefter med 1 pct. årligt. Installationer i afskrivningsberettigede bygninger afskrives med op til 8 pct. årligt, indtil 80 pct. er afskrevet og herefter med op til 4 pct. årligt. Endvidere afskrives installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger med en bunden 4 pct. sats.

Reglerne for blandet benyttede installationer ændres efter forslaget, så der kun kan afskrives i forhold til den erhvervmæssige benyttelse. Efter gældende regler er der fuld afskrivning uanset den private anvendelse. Efter forslaget tillades adgang til at afskrive på campinghytter.

Den foreslåede overgangsordning omfatter litra a-bygninger afskrevet med mere end 60 pct. og litra b-bygninger afskrevet med mere end 40 pct. I overgangsperioden på de to år afskrives disse bygninger med max. 4 pct. årligt. Efter overgangsordningens udløb løftes disse bygninger op på fællessatsen på 5 pct.

Det meget mangelfulde datagrundlag bevirker, at skønnene over forslagets provenuvirkning bliver overordentlig usikre, og det lange tidsperspektiv for afskrivningsforløbene forstærker usikkerheden.

Af de benyttede forudsætninger kan nævnes:

- Den samlede afskrivningsberettigede anskaffelsessum primo 1998 for bygninger inkl. installationer antages at udgøre ca. 260 mia. kr., heraf ca. 240 mia. kr. for litra a-bygninger, ca. 15 mia. kr. for litra b-bygninger og ca. 5 mia. kr. for installationer i ikke afskrivningsberettigede bygninger.
- 2/3 af litra a-bygningerne afskrives med 6 pct. og 1/3 med 2 pct.
- 60 pct. af litra b-bygningerne afskrives med 4 pct. og 40 pct. med 1 pct.
- De samlede afskrivningsberettigede installationer udgør knap 25 mia. kr., heraf knap 20 mia. kr. i litra a-bygninger.
- Det årlige investeringsniveau for afskrivningsberettigede bygninger (inkl. installationer) ligger på ca. 15 mia. kr., der er antaget fordelt med 90% på bygninger og 10% på installationer.
- Det antages, at 15% af de årlige investeringer fragår som straksfradrag under 5%-reglen
- Den gennemsnitlige årlige omsætningshastighed for bygningsbestanden er ca. 3 pct.
- Levetiden for litra a-bygninger er 50 år, for litra b-bygninger 70 år og for installationer 25 år.

Med disse forudsætninger er der i tabel 1 nedenfor vist skøn over lovforslagets provenumæssige virkninger, inkl. overgangsordningen, i årene 1998-2002, hvor der er forudsat fuld udnyttelse af afskrivningsmulighederne.

Den ændrede tidsprofil ændrer næppe på langt sigt udnyttelsesgraden af afskrivningerne.

På kort sigt vil underskud i virksomheder dog kunne reduceres provenutabet ved lettelser, mens stramminger kan blive modregnet i underskud, hvilket vil udskyde provenugevinsten. Da ændringerne som hovedregel indebærer såvel lettelser som stramminger for den enkelte virksomhed, skønnes nettore-

sultatet at være beskedne ændringer, således at de nævnte effekter også må forventes at være små og provenuforskydningerne derfor beskedne, da de har modsat fortegn. Størst afvigelse fra den beregnede provenueffekt ved fuld udnyttelse findes nok for litra b - bygninger, da der her er tale om nettolettelser til brancher, hvor den betydelige lettelse næppe umid-

delbart vil give sig fuldt udslag i reduceret skattebetaling f.eks. pga. underskud i skattepligtig indkomst.

Samlet er der formentlig tale om marginalt større provenuevinster de første år og modsvareren de større provenutab de senere år end det fremgår af nedenstående tabel 1.

Tabel 1. Anslået provenuevirkning af lovforslaget i forhold til gældende regler.* 1998-2002.

Indkomstår	1998	1999	2000	2001	2002
	Overgangsordning				
	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.
5 pct. straksfradrag	150	140	130	120	110
Litra a-bygninger på 6 pct. sats	530	530	530	530	530
Litra a-bygninger på 2 pct. sats	-595	-570	-825	-775	-705
Litra b-bygninger	-100	-100	-125	-125	-120
Installationer i afskr. berettigede bygninger	135	135	140	140	140
Installationer i ikke-afskr. berettigede bygninger	-20	-20	-20	-20	-20
Blandede installationer	25	25	25	25	25
Dræningsanlæg	-45	-35	-25	-15	-5
Campinghytter	-5	-5	-5	-5	-5
I alt	75	100	-175	-125	-50
Heraf landbruget	10	25	-15	0	20
Prov.virk. for staten	45	60	-105	-75	-30
Prov.virk. for kommuner	30	40	-70	-50	-20

÷ = provenutab.

* Fuld udnyttelse af afskrivningsmulighederne.

Set under ét frem til 2002 skønnes lovforslaget at udløse et gennemsnitligt årligt provenutab på ca. 35 mill. kr. fordelt med et merprovenu på 75 – 100 mill. kr. de to første år og et provenutab på 175 mill. kr. i 2000 aftagende til 50 mill. kr. i 2002 i takt med, at flere ejendomme, hvor afskrivningssatsen efter forslaget forhøjes til 5 pct., bliver færdigafskrevet, og at flere årgange bliver omfattet af de lavere begyndelsesafskrivninger.

Stramningen af 5 pct.-straksfradraget giver et merprovenu i hele perioden. For litra a-bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger, der befinder sig i de første 10 år af afskrivningsforløbet, vil der fremkomme et merprovenu som følge af de reducerede afskrivningssatser ved overgangen til det fælles afskrivningsforløb. For litra a-bygninger, der befinder sig senere i afskrivningsforløbet, vil der fremkomme et provenutab, der med baggrund i overgangsordningen vil ligge på et niveau på 575-600 mill. kr. i 1998 og 1999 og derpå forøges med 250 mill. kr. i 2000, hvorefter det aftager.

De foreslåede lempelser for litra b-bygninger vil gennem hele forløbet medføre forøgede afskrivningsmuligheder, der ved fuld udnyttelse svarer til et provenutab i et niveau på 100-125 mill. kr.

Med baggrund i oplysninger fra en undersøgelse af afskrivninger mv. i 1995 fra tre lokale landboforeninger skønnes virkningen for landbrugserhvervet med mindre usikkerhed end på de øvrige skøn at være et (netto)merprovenu på gennemsnitligt ca. 10 mill. kr. om året de første 5 år. De ændrede regler for blandede installationer (halmfyr) og straksfradraget belaster erhvervet med omkring 60-70 mill. kr. årligt, medens de foreslåede regler for bygningsafskrivninger og dræningsanlæg letter erhvervet med omkring 50-60 mill. kr. årligt.

Den enkelte virksomhed med en bygningsbestand på forskellige trin i afskrivningsforløbet vil kunne opleve lettelse på visse dele af bestanden og stramninger på andre dele.

I skønnene er der ikke taget hensyn til de modgående provenuevirkninger – alt andet lige – skønnes at

fremkomme fra genvundne afskrivninger ved salg. I de første år skønnes denne virkning dog at være begrænset. Det bemærkes, at skønnene er ret følsomme overfor, hvor stor en andel installationer udgør af de afskrivningsberettigede bygninger.

Finansårsvirkningen af lovforslaget i 1998 skønnes med stor usikkerhed til et merprovenu på omkring 50 mill. kr.

Eksempler på forslagets virkning for nutidsværdien af afskrivningerne

Bygninger

I det følgende er vist nogle eksempler på, hvorledes de foreslåede afskrivningsregler virker for en industriejendom (litra a-bygning) og et hotel (litra b-bygning) sammenlignet med de gældende afskrivningsregler, når forslagets regler får virkning på forskellige tidspunkter i den enkelte bygnings afskrivningsforløb. Virkningen er beregnet som nutidsvær-

dien af de afskrivninger, der resterer efter hhv. 0, 5, 10, 15 og 25 års ejertid, og det er forudsat, at afskrivningsgrundlaget såvel efter gældende regler som lovforslaget er 10 mill. kr. i de respektive år. Endvidere er det forudsat, at afskrivningsmulighederne udnyttes fuldt ud både efter gældende regler og efter forslaget og at overgangsperioden er udløbet.

Efter gældende regler er der benyttet afskrivnings-satser på 6 pct. de første 10 år for industriejendommen og derefter 2 pct. For litra b-ejendommen er regnet med 4 pct./1 pct. Efter lovforslaget er afskrivningssatsen 5 pct. for begge ejendomme uanset ejertid.

Eksemplerne viser, at for litra a-bygninger er nutidsværdien af lovforslagets afskrivninger på anskaffelsestidspunktet, dvs. set over hele afskrivningsperioden, stort set neutrale i forhold til gældende regler. Den økonomiske værdi af afskrivningerne er således uændret, men forenklingen indebærer en ændret tidsprofil af afskrivningsforløbet.

Tabel 2. Eksempler på virkning af lovforslagets regler for afskrivninger på bygninger.*
Afskrivningsgrundlag 10 mill. kr.

Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	Industribygning (litra a)		Hotel (litra b)	
	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)
Ejertid				
0 år	5.447	5.466	3.644	5.466
5 år	4.075	4.480	2.735	4.851
10 år	2.186	3.032	1.482	4.057
15 år	1.869	2.413	1.470	3.825
25 år	829	909	1.430	3.314
Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	- Pct. af afskrivningsgrundlag -			
	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.
Ejertid				
0 år	54,4	54,7	36,4	54,7
5 år	40,8	44,8	27,3	48,5
10 år	21,9	30,3	14,8	40,6
15 år	18,7	24,1	14,7	38,3
25 år	8,3	9,1	14,3	33,1

¹⁾ Diskonteringsfaktor = 6,6 pct. efter skat.

* Efter udløb af overgangsordning.

For en litra a-ejendom, der har været ejet i 5 år ved de nye reglers indførelse, indebærer forslaget, at nutidsværdien af de resterende afskrivninger stiger med ca. 10 pct. Det skyldes den højere afskrivnings-sats efter år 10.

Ved overgang til de nye regler efter 10 års ejertid af ejendommen stiger afskrivningernes nutidsværdi med ca. 40 pct., da den maksimale fordel af de nye regler opnås på dette tidspunkt. Den resterende afskrivningsperiode bliver i denne situation på 8 år

imod 20 år ved ændret lovgivning. Efter 15 og 25 års ejertid bliver fordelene ved de nye regler mindre, da afkortningen af afskrivningsperioden her bliver mindre, nemlig 8 og 3 år.

For litra b-bygninger indebærer forslaget en forøgelse af nutidsværdien af afskrivningerne med ca. 50 pct. på anskaffelsestidspunktet. Forøgelsen topes for ejendomme, der har været ejet i 10 år, da forslaget bevirker en stigning i afskrivningssatsen fra 1 pct. til 5 pct. Nutidsværdien af de resterende afskrivninger forøges i eksemplet fra ca. 1,5 mill. kr. til ca. 4,1 mill. kr. eller med ca. 175 pct.

Også når bygningen har været ejet i 15 og 25 år, sker der betydelige forøgelser af nutidsværdien af de resterende afskrivninger. Det skyldes afkortningen af de resterende afskrivningsperioder med hhv. 44 og 36 år.

I bilag 2 er vist de akkumulerede afskrivningsprocenter efter gældende regler og lovforslaget for litra a-bygninger og litra b-bygninger i hele afskrivningsperioden på hhv. 30 og 70 år.

Installationer

Det er forudsat, at afskrivningsgrundlaget såvel efter gældende regler som lovforslaget er 1 mill. kr. i de respektive år. Efter gældende regler er der regnet med afskrivningssatser på 8 pct. de første 10 år for installationen i den afskrivningsberettigede ejendom og derefter 4 pct. For installationen i den ikke-afskrivningsberettigede bygning er regnet med en sats på 4 pct. over hele forløbet. Efter lovforslaget er afskrivningssatsen 5 pct. for installationer i begge ejendomme uanset ejertid.

Tabel 3. Eksempler på virkning af lovforslagets regler for afskrivning på installation. Afskrivningsgrundlag 1 mill. kr.

Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	Installation i afskrivningsberettiget bygning		Installation i ikke-afskrivningsberettiget bygning	
	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)
Ejertid				
0 år	660	547	483	547
5 år	452	406	437	485
10 år	166	171	374	406
15 år	-	-	286	303
Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	- Pct. af afskrivningsgrundlag -			
	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.
Ejertid				
0 år	66,0	54,7	48,3	54,7
5 år	45,2	40,6	43,7	48,5
10 år	16,6	17,1	37,4	40,6
15 år	-	-	28,6	30,3

¹⁾ Diskonteringsfaktor = 6,6 pct. efter skat.

Eksemplerne viser, at for installationer i afskrivningsberettigede bygninger falder nutidsværdien af lovforslagets afskrivninger på anskaffelsestidspunktet med 15 - 20 pct. i forhold til gældende regler, mens der for en ejendom, der har været ejet i 5 år ved de nye reglers indførelse, sker en nedgang på ca. 10 pct. Det skyldes den lavere afskrivningssats de første 10 år. Ved overgang til de nye regler efter 10 års ejertid stiger afskrivningernes nutidsværdi marginalt.

For installationer i ikke-afskrivningsberettigede

bygninger indebærer forslaget en forøgelse af nutidsværdien af afskrivningerne med ca. 15 pct. på anskaffelsestidspunktet med faldende tendens, jo længere fremme i afskrivningsforløbet overgangen til forslagens regler sker.

I bilag 3 er vist de akkumulerede afskrivningsprocenter efter gældende regler og lovforslaget for installationer i afskrivningsberettigede og ikke-afskrivningsberettigede bygninger.

Eksempler på forslagens virkning for de årlige afskrivninger

Nedenfor er vist eksempler på, hvorledes lovforslaget isoleret set ændrer de årlige afskrivninger for en industriejendom, landbrugsejendom og et hotel.

Det er i eksempel 1, 3 og 5 forudsat, at ejendommene er anskaffet i 1993 og dermed er i et afskrivningsforløb, hvor satsen efter gældende regler er 6 pct. for industri- og landbrugsejendommene, 4 pct. for hotellet og 8 pct. for installationerne. Forslaget ændrer satserne til en fællessats på 5 pct.

I eksempel 2, 4 og 6 er det forudsat, at ejendommene er anskaffet i 1987, og at der i 1993 er opført en tilbygning. Disse eksempler belyser situationen med en bygningsbestand på forskellige trin i afskrivningsforløbet, hvor afskrivningssatsen for bygningerne fra 1987 forøges fra 2 pct./1 pct. til 5 pct., dog kun til 4 pct. i overgangsårene 1998 og 1999, medens satserne

for 1993-tilbygningen ændres som ovenfor nævnt. Satsen for afskrivningerne på installationerne hæves fra 4 pct. til 5 pct.

For landbrugsejendommen er det specifikt forudsat, at der også afskrives på et halmfyrr, der omfattes af reglerne for blandet benyttede installationer (50 pct. erhvervsmæssig og 50 pct. privat benyttelse). Efter gældende regler er der fuld afskrivningsret uanset den private benyttelse, medens der efter lovforslaget alene kan afskrives i forhold til den erhvervsmæssige benyttelse.

Endelig er der i eksempel 7 og 8 tale om en industriejendom og landbrugsejendom anskaffet i 1975. Disse eksempler belyser virkningen af forslaget for ejendomme, der er over 20 år henne i afskrivningsforløbet. Efter forslaget bliver ejendommene færdigafskrevet i år 2001, mens de efter gældende regler først vil være færdigafskrevet i 2004.

Eksempel 1. Industrijendom anskaffet i 1993

Anskaffet i 1993 med et afskrivningsgrundlag på 5 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 0,5 mill. kr.

		1998-2002			2003-2007		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	5.000.000	300.000	250.000	-50.000	100.000	250.000	150.000
Installationer	500.000	40.000	25.000	-15.000	20.000	25.000	5.000
Årlig afskrivning		340.000	275.000	-65.000	120.000	275.000	155.000
Årlig ændring i skat* (34 pct.)				22.100			-52.700

* - = skattelettelse.

Eksempel 2. Industrijendom anskaffet i 1987

Anskaffet i 1987 med et afskrivningsgrundlag på 5 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 0,5 mill. kr. Afskrivningsgrundlagene er inkl. pristalsregulering for årene 1988 – 1990. I 1993 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 2 mill. kr., hvor de afskrivningsberettigede installationer er på 0,2 mill. kr.

	kr.	1998-1999 (overgangsord.)			2000- ¹⁾		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	5.000.000	100.000	200.000	100.000	100.000	250.000	150.000
Tilbygning	2.000.000	120.000	100.000	-20.000	120.000	100.000	-20.000
Installationer	500.000	20.000	25.000	5.000	20.000	25.000	5.000
Installationer i tilbygning	200.000	16.000	10.000	-6.000	16.000	10.000	-6.000
Årlig afskrivning		256.000	335.000	79.000	256.000	385.000	129.000
Årlig ændring i skat* (34 pct.)				-26.850			-43.850

* - = skattelettelse.

¹⁾ I 2001 – 2005 reduceres skatten årligt med ca. 37.000 – 72.000 kr. I 2006 og 2007 stiger skatten med ca. 13.000 kr.

Eksempel 3. Landbrugsejendom anskaffet i 1993

Anskaffet i 1993 med et afskrivningsgrundlag på 0,6 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 75.000 kr.

	kr.	1998-2002			2003-2007		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	600.000	36.000	30.000	-6.000	12.000	30.000	18.000
Installationer ¹⁾	75.000	6.000	1.875	-4.125	3.000	1.875	-1.125
Årlig afskrivning		42.000	31.875	-10.125	15.000	31.875	16.875
Årlig ændring i skat* (40 pct.)				4.050			-6.750

* - = skattelettelse.

¹⁾ Halmfyrr, der forudsættes benyttet 50 pct. erhvervsmæssigt og 50 pct. privat.

Eksempel 4. Landbrugsejendom anskaffet i 1987

Anskaffet i 1987 med et afskrivningsgrundlag på 0,6 mill. kr. inkl. pristalsregulering for årene 1988 - 1990. I 1993 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 2 mill. kr.

	kr.	1998-1999 (overgangsord.)			2000-2002 ¹⁾		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	600.000	12.000	24.000	12.000	12.000	30.000	18.000
Tilbygning	2.000.000	120.000	100.000	-20.000	120.000	100.000	-20.000
Årlig afskrivning		132.000	124.000	-8.000	132.000	130.000	-2.000
Årlig ændring i skat* (40 pct.)				3.200			800

* - = skattelettelse.

¹⁾ I 2003- 2007 falder skatten med ca. 19.000 - 31.200 kr.

Eksempel 5. Hotel anskaffet i 1993.

Anskaffet i 1993 med et afskrivningsgrundlag på 20 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 2,5 mill. kr.

	kr.	1998-2002			2003-2007		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	20.000.000	800.000	1.000.000	200.000	200.000	1.000.000	800.000
Installationer	2.500.000	200.000	125.000	-75.000	100.000	125.000	25.000
Årlig afskrivning		1.000.000	1.125.000	125.000	300.000	1.125.000	825.000
Årlig ændring i skat* (34 pct.)				-42.500			-280.500

* - = skattelettelse.

F. t. l. om skattemæssige afskrivninger

Eksempel 6. Hotel anskaffet i 1987

Anskaffet i 1987 med et afskrivningsgrundlag på 20 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 2,5 mill. kr. Afskrivningsgrundlagene er inkl. pristalsregulering for årene 1988 – 1990. I 1993 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 8 mill. kr., hvor de afskrivningsberettigede installationer er på 1 mill. kr.

	1998-1999 (overgangsord.)			2000- ¹⁾			
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring	
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	20.000.000	200.000	800.000	600.000	200.000	1.000.000	800.000
Tilbygning	8.000.000	320.000	400.000	80.000	320.000	400.000	80.000
Installationer	2.500.000	100.000	125.000	25.000	100.000	125.000	25.000
Installationer i tilbygning	1.000.000	80.000	50.000	-30.000	80.000	50.000	-30.000
Årlig afskrivning		700.000	1.375.000	675.000	700.000	1.575.000	875.000
Årlig ændring i skat* (34 pct.)				-229.500			-297.500

* - = skattelettelse.

¹⁾ I 2001 – 2007 reduceres skatten årligt med ca. 263.500 kr. – 385.000 kr.

Eksempel 7. Industriebjendom anskaffet i 1975.

Anskaffet i 1975 med et afskrivningsgrundlag på 5 mill. kr.

	1998-1999 (overgangsord.)			2000- ¹⁾			
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring	
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	5.000.000	100.000	200.000	100.000	100.000	250.000	150.000
Årlig ændring i skat* (34 pct.)				-34.000			-51.000

* - = skattelettelse.

¹⁾ Skattelettelsen i 1998 – 2000 modsvares af en tilsvarende øget skat i 2001 – 2004.

Eksempel 8. Landbrugsejendom anskaffet i 1975

Anskaffet i 1975 med et afskrivningsgrundlag på 1 mill. kr.

	1998-1999 (overgangsord.)			2000- ¹⁾			
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring	
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	1.000.000	20.000	40.000	20.000	20.000	50.000	30.000
Årlig ændring i skat* (40 pct.)				-8.000			-12.000

* - = skattelettelse.

¹⁾ Skattelettelsen i 1998 – 2000 modsvares af en tilsvarende øget skat i 2001 – 2004.

For industri- og landbrugsejendommene viser eksemplerne, at den ændrede afskrivningsprofil udløser såvel skattestigninger som skattelettelser afhængig af, hvor i afskrivningsforløbet det enkelte aktiv befinder sig. Skatteforskydningerne kan være betydelige afhængig af aktivernes værdi. For litra b-bygningerne er der skattelettelser over hele linien, og disse kan blive ganske mærkbare, jf. eksempel 6.

4. Administrative konsekvenser

Lovforslaget skønnes lignings- og kontrolmæssigt at resultere i en administrativ lettelse på sigt. Af forenkende elementer i lovforslaget skal særligt nævnes, at

- forslaget generelt skaber større overskuelighed over afskrivningsreglerne, herunder som følge af overflytning af afskrivningsregler i andre love til afskrivningsloven,
- forslaget medfører forenkling m.v. af reglerne for skattemæssige afskrivninger, herunder navnlig ensretning af afskrivningssatser for bygninger, ændring af forskudsafskrivningssystemet samt afskaffelse af en række særregler, og
- forslaget som udgangspunkt indeholder en samlet ikrafttræden i 1998 uanset, hvornår aktivet er anskaffet, og afskaffelse af stort set alle nugældende overgangsregler. Herved sikres en væsentlig administrativ lettelse som følge af, at der ikke i en meget lang overgangsperiode skal anvendes flere forskellige regelsæt.

5. Erhvervsøkonomiske konsekvenser

For erhvervslivet vil lovforslaget indebære administrative lettelser som følge af forenklingen af regelsættene, og overgangen til enhedsafskrivningssatser vil medføre en vis omfordeling af skattebetalingen mellem de forskellige brancher.

Det foreslåede fælles afskrivningsforløb er søgt fastlagt således, at der set over det lange tidsperspektiv ikke foretages væsentlige stramminger eller lemper i de ordinære afskrivningsregler, når bygninger og installationer ses under ét. For langt den største del af den afskrivningsberettigede del af bygningsbestanden (ca. 90 pct.), nemlig driftsbygninger indenfor landbrug, industri, håndværk, butikshandel m.v., gælder således, at det foreslåede afskrivningsforløb set over hele afskrivningsperioden i det store og hele er neutralt i forhold til gældende regler, når der anlægges en nutidsværdibetragtning. Incitamentet til at erhverve ejendomme er således uændret.

For ejendomme i hotel- og restaurationsbranchen og biografer m.v. (litra b-bygninger) vil forslaget have en gunstig virkning, uanset hvor i afskrivningsforløbet den enkelte virksomhed befinder sig. De forøgede afskrivningsmuligheder svarer ved fuld udnyttelse til mindreskat i størrelsesordenen 100 mill. kr.

6. Miljømæssige konsekvenser

Forslaget skønnes ikke at have nævneværdige miljømæssige konsekvenser.

7. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget skønnes ikke at indeholde EU-retlige aspekter.

Bilag 1

Oversigt over forslagens elementer med provenuvirkning

A. Elementer der indgår i provenuoversigt

- 5 pct. straksfradrag
- Litra a-bygninger
- Litra b-bygninger
- Installationer i afskrivningsberettigede bygninger
- Installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger
- Blandede installationer
- Dræningsanlæg
- Campinghytter

B. Elementer med begrænset provenuvirkning

Driftsmidler og skibe

- Driftsmidler, skibe og dok- og beddingsanlæg indgår – og afskrives – på samme saldo Lempelse
- Ligningsrådet kan give dispensation fra reglen om udskudt afskrivning for udlejningsaktiver..... Lempelse
- Straksafskrivningsgrænsen på småaktiver for nye virksomheder ophæves Lempelse

Bygninger og installationer

- Der oprettes en negativliste for bygninger, som ikke er afskrivningsberettigede Lempelse
- Grænsen for afskrivning i blandet benyttede bygninger nedsættes fra 30 pct. til 25 pct. er hvervs mæssig benyttelse. Evt. ejerboligvurdering tages ud af grundlaget. (Netto) .. Neutral
- Der indføres tabsfradrag ved afståelse af bygninger og installationer Lempelse
- Der indføres fradrag for værdiforringelse ved skade uden skadeserstatning og ved delvis skadeserstatning Lempelse
- Reglerne vedr. skadeserstatning parallelliseres med ejendomsavancebeskatningsreglerne Stramning
- Bygninger med hurtig fysisk forringelse kan afskrives med 3 pct. tillagt en sats svarende til lineære afskrivning over levetid Stramning
- Der indføres beskatning af genvundne afskrivninger ved salg af installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger Stramning
- For beboelsesejendomme med hjemfaldspligt vil kommende ejere ikke kunne afskrive. For beboelsesejendomme på lejet grund gøres tidligere bundne afskrivninger ubundne og afskrivningsprocenten fastsættes til max. 5 pct. Nuværende ejere får tabsfradrag ved salg Stramning
- Nedrivningsfradraget gælder også selv om 5 års reglen vedr. anvendelse til afskrivningsberettigede formål ikke er opfyldt. Fradrag gives dog først ved evt. afståelse Lempelse

Forskudsafskrivninger

- Reglerne for driftsmidler og bygninger skal også omfatte skibe Stramning
- Beløbsgrænser for forskudsafskrivninger hæves til 1.000.000 kr. fra 200.000 kr. (skibe) og fra 700.000 kr. (bygninger, driftsmidler mv.) Stramning
- Der indføres et samlet saldosystem for forskudsafskrivninger Lempelse

Andre afskrivninger

- Der sker en lovfæstelse af gældende praksis, idet dog koordinering med bestemmelserne i ejendomsavancebeskatningsreglerne medfører bortfald af dobbelt fradrag mv. Stramning
- Afskrivningsregler for goodwill og øvrige immaterielle aktiver overflyttes fra ligningsloven. Der tillades forlodsafskrivninger med investeringsfondsmidler og etableringskontomidler Lempelse

-
- Tidsbegrænsede rettigheder kan altid afskrives over 10 år Lempelse
- Almindelige bestemmelser**
- Anskaffelses- og afståelsessummer kontantomregnes Stramning
 - Der indføres helårsafskrivning i modsætning til »pro rata« afskrivning Lempelse
 - Bundne afskrivninger gøres ubundne Lempelse
- Følgeforslaget:**
- Underskud fra juletræsvirksomhed med to eller flere ejere kan fremover kun fradrages i overskud fra samme virksomhed Stramning

Bilag 2

Akkumulerede afskrivningsprocenter for bygninger efter gældende regler og efter lovforslaget

År	Litra a-bygninger*		Litra b-bygninger*	
	Gæld. regler	Forslag	Gæld. regler	Forslag
	pct.	pct.	pct.	pct.
1	6	5	4	5
2	12	10	8	10
3	18	15	12	15
4	24	20	16	20
5	30	25	20	25
6	36	30	24	30
7	42	35	28	35
8	48	40	32	40
9	54	45	36	45
10	60	50	40	50
11	62	55	41	55
12	64	60	42	60
13	66	65	43	65
14	68	70	44	70
15	70	75	45	75
16	72	80	46	80
17	74	85	47	85
18	76	90	48	90
19	78	95	49	95
20	80	100	50	100
21	82	100	51	100
22	84	100	52	100
23	86	100	53	100
24	88	100	54	100
25	90	100	55	100
26	92	100	56	100
27	94	100	57	100
28	96	100	58	100
29	98	100	59	100
30	100	100	60	100
31	100	100	61	100
32	100	100	62	100
33	100	100	63	100
34	100	100	64	100
35	100	100	65	100
36	100	100	66	100
37	100	100	67	100
38	100	100	68	100
39	100	100	69	100
40	100	100	70	100
41	100	100	71	100
42	100	100	72	100
43	100	100	73	100
44	100	100	74	100
45	100	100	75	100

År	Litra a-bygninger*		Litra b-bygninger*	
	Gæld. regler	Forslag	Gæld. regler	Forslag
	pct.	pct.	pct.	pct.
46	100	100	76	100
47	100	100	77	100
48	100	100	78	100
49	100	100	79	100
50	100	100	80	100
51	100	100	81	100
52	100	100	82	100
53	100	100	83	100
54	100	100	84	100
55	100	100	85	100
56	100	100	86	100
57	100	100	87	100
58	100	100	88	100
59	100	100	89	100
60	100	100	90	100
61	100	100	91	100
62	100	100	92	100
63	100	100	93	100
64	100	100	94	100
65	100	100	95	100
66	100	100	96	100
67	100	100	97	100
68	100	100	98	100
69	100	100	99	100
70	100	100	100	100

* Efter udløb af overgangsordning.

Bilag 3

Akkumulerede afskrivningsprocenter for installationer efter gældende regler og efter lovforslaget

År	Installationer i afskrivningsberettigede bygninger		Installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger	
	Gæld. regler	Forslag	Gæld. regler	Forslag
	pct.	pct.	pct.	pct.
1	8	5	4	5
2	16	10	8	10
3	24	15	12	15
4	32	20	16	20
5	40	25	20	25
6	48	30	24	30
7	56	35	28	35
8	64	40	32	40
9	72	45	36	45
10	80	50	40	50
11	84	55	44	55
12	88	60	48	60
13	92	65	52	65
14	96	70	56	70
15	100	75	60	75
16	100	80	64	80
17	100	85	68	85
18	100	90	72	90
19	100	95	76	95
20	100	100	80	100
21	100	100	84	100
22	100	100	88	100
23	100	100	92	100
24	100	100	96	100
25	100	100	100	100

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Kapitel I

Til § 1

Bestemmelsen er en kort indledningsbestemmelse, der i et vist omfang erstatter den gældende lovs § 1, stk. 1.

I den gældende lovs § 1, stk. 1 nævnes de aktiver, loven omfatter, nemlig driftsmidler og skibe, der benyttes erhvervsmæssigt, bygninger og dræningsanlæg. Med de foreslåede regler udvides afskrivningslovens område væsentligt, således at der i loven vil blive hjemmel til afskrivning på en række aktiver, der tidligere er blevet afskrevet med hjemmel uden for afskrivningsloven, f.eks. immaterielle aktiver. Det er derfor ikke fundet hensigtsmæssigt i lovforslagets § 1 at opregne alle de afskrivningsberettigede aktiver, som det er tilfældet i den gældende lovs § 1.

Med den foreslåede bestemmelse lovfæstes samtidig en fortsat grundlæggende betingelse for adgangen til at foretage skattemæssig afskrivning, nemlig kravet om erhvervsmæssig benyttelse. Der kan således alene afskrives på et aktiv, når dette benyttes erhvervsmæssigt. Dette fremgår allerede af den gældende lovs § 1, dog kun for så vidt angår driftsmidler og skibe. Med den foreslåede bestemmelse understreges det, at den erhvervsmæssige benyttelse er et krav, der stilles til alle typer aktiver. Dette indebærer dog ikke, at der ændres ved adgangen til at afskrive på delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og bygninger m.v. Betingelsen om erhvervsmæssig benyttelse gælder, medmindre andet særskilt er fastsat. For så vidt angår afskrivning på immaterielle aktiver omfattet af forslaget § 40 og § 41, fraviges betingelsen om aktuel erhvervsmæssig benyttelse, idet bestemmelserne i lighed med de gældende regler i ligningslovens §§ 8 L, 16 E og 16 F, giver adgang til afskrivning allerede i aftaleåret.

Uanset at det ikke fremgår udtrykkeligt af den gældende afskrivningslov, har det været forudsat, at retten til at afskrive tilkommer ejeren af aktivet, dog bortset fra edb-software. Dette gælder fortsat.

For visse typer aktiver bliver der med forslaget imidlertid ikke tale om, at afskrivningsretten tilkommer ejeren af selve aktivet, men derimod indehaveren af en begrænset rettighed over aktivet. Dette gælder særligt afskrivning på visse af de immaterielle aktiver m.v., der er hjemlet i det foreslåede kapitel V om andre afskrivninger. For så vidt angår adgangen til afskrivning på edb-software, er det med forslaget tydeliggjort, at indehaveren af en tidsbegrænset brugsret til edb-software kan afskrive, jf. omtalen ne-

denfor i bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i § 2, stk. 2.

Den gældende lovs § 1, stk. 1, 2. pkt., bestemmer, at lovens regler desuden gælder, hvor aktiverne benyttes til forsøgs- eller forskningsvirksomhed, som er knyttet til den skattepligtiges erhverv. Det er med forslaget ikke fundet nødvendigt med en særskilt bestemmelse herfor, idet betingelsen om erhvervsmæssig benyttelse må anses for opfyldt, når der foreligger forsøgs- eller forskningsvirksomhed, der er knyttet til den skattepligtiges erhverv.

Bestemmelsen i den gældende lovs § 1, stk. 2, om aktiver, der benyttes til erhvervsmæssig udlejning, og som er anskaffet før den 12. maj 1989, er med forslaget flyttet til kapitlet om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 65.

Kapitel II

Driftsmidler og skibe

Kapitlet indeholder regler om afskrivning på driftsmidler og skibe og svarer i et vist omfang til den gældende lovs afsnit I – III.

Ved lovforslaget er reglen i den gældende lovs § 2 A om afskrivning på særskilt saldo for udelukkende erhvervsmæssigt anvendte driftsmidler anskaffet af virksomheder beliggende i erhvervszone flyttet til kapitlet om ikrafttrædelses- og overgangsregler som § 60. Den gældende lovs § 3 A om fuldt fradrag for udgifter til miljøforbedrede driftsmidler i landbrug m.v. er udgået, da reglen alene gælder anskaffelse i tidsrummet fra den 1. december 1985 til den 30. september 1995. Reglen i den gældende lovs § 7 om anskaffelsesbegrebet er med forslaget erstattet af den generelle bestemmelse i den foreslåede § 3.

De særlige regler om forskudsafskrivning på skibe, der findes i den gældende lovs afsnit III i §§ 14 – 17, er ved lovforslaget harmoniseret med reglerne for forskudsafskrivning på driftsmidler, bygninger m.v., der findes i den gældende lovs afsnit IV A. Bestemmelser om forskudsafskrivning på både driftsmidler, bygninger m.v. og skibe findes herefter i det foreslåede kapitel IV.

Lovforslaget indeholder i øvrigt ikke som den gældende lov et særskilt kapitel om afskrivning på skibe. Skibe er således medtaget i forslaget kapitel II sammen med driftsmidler.

Det foreslåede kapitel II er, efter underafsnittet med de generelle fælles bestemmelser om afskrivning i de foreslåede §§ 2 – 4, inddelt i to yderligere underafsnit.

Et underafsnit vedrører driftsmidler og skibe, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, og svarer så-

ledes til den gældende lovs afsnit I, dog med den tilføjelse, at underafsnittet efter forslaget også omfatter erhvervsmæssigt benyttede skibe. Yderligere er i underafsnittet som § 10 medtaget en bestemmelse om afskrivning på dok- og beddingsanlæg. En lignende bestemmelse findes i den gældende lovs § 29 D.

Det sidste underafsnit indeholder bestemmelser om delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe og svarer til den gældende lovs afsnit II.

Fælles bestemmelser

Til § 2

Af bestemmelsens stk. 1 fremgår, at maskiner, inventar og andre driftsmidler samt skibe afskrives efter reglerne i kapitel II, såfremt de benyttes udelukkende eller delvis erhvervsmæssigt.

Den foreslåede bestemmelses stk. 2 fastsætter, at udgift til anskaffelse af edb-software ligeledes afskrives efter reglerne i kapitel II, uanset om der alene er tale om erhvervelse af en tidsubegrænset brugsret til medførelse af en softwarelicensaftale eller lignende. Den foreslåede bestemmelse i § 40, stk. 2, om afskrivning på udgifter til anskaffelse af immaterielle aktiver finder således ikke anvendelse i forhold til anskaffelse af retten til edb-programmer.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 2 skal sammenholdes med den foreslåede bestemmelse i § 6, stk. 1, nr. 4, hvorefter hele anskaffelssummen for edb-software kan vælges fradraget (straksafskrevet) i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret. Sidstnævnte foreslåede bestemmelse svarer således til, at der efter den gældende afskrivningslovs § 3, stk. 1, er adgang til at straksafskrive bl.a. anskaffelssummen for edb-software.

Software er den overordnede betegnelse for den information, der indgår i og styrer et edb-system, herunder programmer og data, der anvendes af det pågældende system, og som ikke er en del af edb-systemets maskinel.

Efter bestemmelsen behandles edb-software efter reglerne i kapitel II, uanset om den skattepligtige alene får licens eller lignende tidsubegrænset ret til anvendelse af softwaren. Det almindelige krav om ejerskab fraviges således i de tilfælde, hvor erhververens adgang til softwaren er begrænset til en egentlig tidsubegrænset brugsret eller lignende. Dette er tilfældet, hvor erhververen på grund af de særlige ophavsretlige forhold ikke opnår den råderet over softwaren, der svarer til almindelige ejerbeføjelser, f.eks. retten til at overdrage, udleje eller mangfoldiggøre softwaren.

At edb-software efter den foreslåede bestemmelse behandles efter reglerne i kapitel II, indebærer, at hele driftsmiddelkapitlets regler finder anvendelse på edb-software. Dette betyder bl.a., at de foreslåede bestemmelser i §§ 11 – 13 om delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe også kan finde anvendelse på anskaffet edb-software.

Den foreslåede bestemmelses stk. 3 indeholder en – negativ – afgrænsning af visse aktiver, såsom antikviteter, kunstværker m.v., hvorpå der ikke kan afskrives. Bestemmelsen afskærer afskrivning på et aktiv, såfremt det efter sin art og anvendelse normalt ikke udsættes for værdiforringelse. Dette er en lovfæstelse af gældende praksis, og der er således ikke tilsigtet ændringer.

Til § 3

Bestemmelsen lovfæster en række efter praksis gældende betingelser for afskrivning på driftsmidler og skibe. Bestemmelsen indeholder en generel definition af begrebet »anskaffet« og erstatter herved den gældende lovs §§ 7 og 11, hvorefter et driftsmiddel anses som anskaffet, når levering har fundet sted. Bestemmelsen vedrører alle driftsmidler og skibe, både de udelukkende og de delvis erhvervsmæssigt benyttede. Der er ikke ved bestemmelsen tilsigtet nogen ændring af gældende praksis.

Betingelsen i bestemmelsens nr. 1, om, at driftsmidlet eller skibet er leveret til en igangværende virksomhed, indebærer to kriterier, der begge skal være opfyldt. For det første, skal der være sket levering af aktivet. Ved levering skal i denne henseende – som det er tilfældet efter gældende praksis – forstås levering i købelovens forstand. For det andet indebærer bestemmelsen, at den skattepligtige skal have påbegyndt erhvervsmæssig virksomhed i det år, hvori afskrivningen ønskes foretaget. Den foreslåede regel omfatter også lønmodtageres adgang til at afskrive på driftsmidler, der benyttes erhvervsmæssigt. En sådan aktivitet er også virksomhed i lovens forstand. For afskrivning på delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe gælder som hidtil, at afskrivningen ikke kan påbegyndes inden det indkomstår, hvori driftsmidlet eller skibet benyttes erhvervsmæssigt. Hvis driftsmidlet eller skibet i en periode fra erhvervelses tidspunktet alene indgår i den private benyttelse, er der ikke adgang til afskrivning.

Bestemmelsens nr. 2 indebærer, at driftsmidlet eller skibet skal være anskaffet med henblik på at indgå i driften.

Bestemmelsens nr. 3, indebærer, at driftsmidlet eller skibet skal være i en sådan færdiggjort og færdig-

monteret stand, at det vil kunne benyttes i virksomhedens drift efter sit formål.

Når der er tale om fremstilling af driftsmidler m.v. i egen virksomhed og til brug for denne, vil der som udgangspunkt gælde de samme betingelser for, hvornår anskaffelse anses for at have fundet sted som nævnt ovenfor. For så vidt angår vurderingen af, om selve leveringsbetingelsen, jf. forslaget § 3, nr. 1, er opfyldt, må denne vurdering dog afpasses efter omstændighederne. Der kan således ikke lægges afgørende vægt på fysisk faktisk levering eller risikovergang, når et driftsmiddel m.v. f.eks. bygges på det sted i virksomheden, hvor det skal anvendes.

Til § 4

Bestemmelsen fastsætter følgerne af, at den skattepligtige ændrer benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse til privat benyttelse eller omvendt. Efter den foreslåede bestemmelse behandles dette som salg og køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder efter bestemmelsen ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgsum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres.

Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 32, men affattelsen har undergået en sproglig forenkling og er herved gjort kortere.

Udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

Til § 5

Bestemmelsen fastsætter nærmere, hvorledes afskrivningsgrundlaget opgøres efter saldometoden.

Bortset fra, at bestemmelsen også omfatter skibe, svarer den indholdsmæssigt til den gældende lovs § 2. Mere detaljeret svarer den foreslåede bestemmelses stk. 1 – 3 til den gældende lovs § 2, stk. 1 – 6. Den foreslåede bestemmelses stk. 4 og 5 om udskydelse af selskabers første års afskrivning m.v. på udlejningsdriftsmidler svarer stort set til den gældende lovs § 2, stk. 8 og 9.

Dog foreslås det at afskaffe kravet i den gældende lovs § 2, stk. 4, om, at afskrivningen skal foretages med hele procenter. Forslaget herom er i overensstemmelse med en anbefaling i afskrivningsgruppens betænkning fra 1985 om forenkling af afskrivningsloven (Betænkning 1031/85, side 24).

Reglen om afskrivning med hele procenter på driftsmidler m.v. formodes med afskrivningsloven i 1957 at være indført af praktiske hensyn. Det kan

være lettere for den skattepligtige at regne med hele procenter. Omvendt kan den skattepligtige også foretrække, at saldoværdien slutter med et rundt tal, hvilket kan være svært, såfremt kravet om hele procenter skal opfyldes. I praksis har skattemyndighederne administreret reglen meget liberalt, og mange skattepligtige tænker formentlig slet ikke på reglens eksistens. Når hertil kommer, at der ikke stilles krav om hele procenter ved bygningsafskrivningerne, forekommer det forenkende også at fjerne kravet fra den øvrige del af afskrivningsloven.

Endvidere kan den skattepligtige i dag udligne skattemyndighedernes ændring af skatteansættelsen med forøgede skattemæssige af- og nedskrivninger. Da der kun kan afskrives med hele procenter, giver dette administrative vanskeligheder både for den skattepligtige og skattemyndighederne. Det er på grund af dette krav om hele procenter vanskeligt at foretage en nøjagtig udligning, hvorfor der ofte kun skal ske en mindre ændring i ansættelsen.

Den foreslåede forenkling vil medføre en administrativ letelse, idet skattemyndighederne herefter kun skal kontrollere, at maksimumafskrivningssatsen (30 pct.) ikke overskrides, jf. stk. 3 i den foreslåede bestemmelse, mens de ikke skal undersøge, om der afskrives med hele procenter.

Reglerne i den gældende lov om afskrivning på udelukkende erhvervmæssigt benyttede skibe indeholdes i den gældende lovs afsnit III i §§ 12 og 13. Efter § 12 foretages skattemæssig afskrivning under ét for samtlige skibe, der hører til en skattepligtig virksomhed og udelukkende benyttes erhvervmæssigt. § 13 i den gældende lov er en henvisningsbestemmelse, hvorefter reglerne i den gældende lovs afsnit I om afskrivning på udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler finder anvendelse på erhvervmæssigt benyttede skibe.

Lovforslaget indeholder ikke som den gældende lov et særskilt kapitel om afskrivning på skibe. Skibe er således medtaget i forslaget kapitel II sammen med driftsmidler og således også i den foreslåede bestemmelse i § 5.

Dette indebærer, at en virksomheds udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe efter forslaget skal føres på samme afskrivningssaldo.

I konsekvens heraf er det i den foreslåede overgangsbestemmelse i § 55 fastsat, at den afskrivningsberettigede saldoværdi for skibe ved udgangen af indkomståret 1997 overføres til den samlede saldo i lovforslagets § 5 for driftsmidler og skibe ved begyndelsen af indkomståret 1998.

Efter bestemmelsens stk. 1 skal driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervmæssigt, afskrives på en samlet saldo for virk-

somheden. Har den skattepligtige flere virksomheder, opgøres en saldo for hver virksomhed. I en virksomhed, hvor der er flere personligt og solidarisk hæftende ejere, eksempelvis et interessentskab eller lignende, opgør hver ejer eller interessent en saldo for sig.

Efter stk. 2, 2. pkt., i den foreslåede bestemmelse tillægges saldoværdien *anskaffelse*ssummen for driftsmidler og skibe, der er *anskaffet* i indkomståret. Dette indebærer efter den foreslåede bestemmelse i § 3 bl.a., at driftsmidlet eller skibet skal være leveret til virksomheden inden udgangen af indkomståret. Stk. 2, 2. pkt., i den foreslåede bestemmelse indeholder endvidere reglen om, at salgssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt i indkomstårets løb, fradrages saldoværdien. Af bestemmelsen fremgår, at salgssummen fradrages på det tidspunkt, hvor der er sket *levering*. Dette indebærer en ændring i forhold til gældende ret, hvor der lægges vægt på det tidspunkt, hvor salget er *aftalt*. Herved fjernes det »hulk« i afskrivningerne, der efter gældende ret kan opstå, hvor hverken sælger eller køber kan afskrive på driftsmidlet, fordi salgssummen for solgte driftsmidler og skibe fradrages saldoværdien allerede i aftaleåret, uanset om driftsmidlet eller skibet først måtte blive leveret til køberen i det følgende indkomstår. Ved »levering« forstås levering i købelovens forstand som omtalt ovenfor i bemærkningerne til den foreslåede § 3. En negativ saldoværdi behandles i overensstemmelse med bestemmelsen i forslaget § 8.

Den foreslåede bestemmelse har koncentreret indholdet af den gældende lovs § 2 i en kortere form. I den forbindelse er det ikke fundet nødvendigt at videreføre den gældende lovs § 2, stk. 5, om opgørelse af den ultimosaldo, der skal overføres til det følgende indkomstår, idet dette nu følger af den foreslåede bestemmelsens stk. 2, sidste pkt., hvorefter saldoværdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger.

Afskrivning kan – som hidtil – højst udgøre 30 pct. af den afskrivningsberettigede saldoværdi, jf. bestemmelsens stk. 3.

Bestemmelsens stk. 4 og 5 svarer til den gældende lovs § 2, stk. 8 og 9, jf. omtalen ovenfor, idet bestemmelserne dog også gælder for foreninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 4.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 4 om udskydelse af selskabers førsteårs afskrivning er en forholdsvis bred bestemmelse, idet den omfatter enhver type udlejningsvirksomhed. Bestemmelsen omfatter også virksomhed med udlejning af eksempelvis biler, hårde hvidevarer, forbrugerelektronik, entreprenørmå-

skiner, stilladser, lifte m.v. Bestemmelsen kan således også omfatte udlejning af aktiver, hvor udlejningen er led i normal forretningsmæssigt drevet virksomhed i selskabet, og hvor anskaffelsen af udlejningsaktiverne ikke primært må tilskrives de tilhørende skattefordele.

Det foreslås på baggrund heraf i stk. 6, at Ligningsrådet skal kunne dispensere fra reglerne om udskydelse af førsteårs afskrivning. Formålet er at friholde selskabers normale forretningsmæssige virksomhed med udlejning af aktiver.

Ligningsrådet skal herefter kunne give dispensation i tilfælde, hvor rådet anser det som godtgjort, at anskaffelsen af aktiver, der enten anskaffes med henblik på udlejning, eller som ved anskaffelsen allerede er udlejet, er normal forretningsmæssigt drevet virksomhed i selskabet og i det væsentlige ikke sker med henblik på udnyttelse af skatteregler.

I tilfælde, hvor anskaffelsen ikke primært sker med henblik på anvendelse af aktiverne i selskabets egen normale virksomhed, men i stedet primært sker med henblik på at reducere selskabets umiddelbare skattebetaling i kraft af adgangen til at foretage skattemæssige afskrivninger på anskaffede udlejningsaktiver, foreligger der som udgangspunkt ikke normal forretningsmæssigt drevet virksomhed. I sådanne tilfælde må det antages, at selskabet ikke ville anskaffe de pågældende udlejningsaktiver, medmindre der kan foretages skattemæssige afskrivninger på de pågældende aktiver. Ligningsrådet kan lægge vægt på, om selskabet er likvidationsmodent, om selskabet før anskaffelsen i det væsentlige var uden økonomisk risiko ved erhvervs-mæssig aktivitet, eller om selskabets ejerforhold i forbindelse med anskaffelsen af aktiverne er ændret væsentligt.

Har udlejning af aktiver derimod været selskabets normale virksomhed eller en del heraf i flere år forud for anskaffelsen, eller har selskabets ejerkreds i det væsentlige været uændret i en årrække forud for anskaffelsen, taler dette som udgangspunkt for at indrømme selskabet dispensation.

Til § 6

Bestemmelsen svarer – med en væsentligt ændret systematik – til den gældende lovs § 3, stk. 1 – 4, stk. 5, 1. pkt., stk. 7, 1. pkt., og stk. 8, 1. pkt., om adgang til straksafskrivning.

Af den foreslåede lovbestemmelsens stk. 1 fremgår, at den skattepligtige i stedet for at afskrive efter saldometoden efter den foreslåede § 5 kan vælge at fradrage (straksafskrive) hele anskaffelsessummen for driftsmidler m.v. som nævnt i nr. 1 - 4. Fradraget foretages i det indkomstår, hvori anskaffelsen finder

sted. Det følger af bestemmelsen, at den skattepligtige skal foretage et valg mellem enten fuld straksafskrivning eller afskrivning efter saldometoden i den foreslåede § 5.

De aktiver, der efter bestemmelsens stk. 1 kan straksafskrives, er efter bestemmelsens nr. 1 driftsmidler med en fysisk levetid på tre år eller derunder, efter nr. 2 driftsmidler med en anskaffelsessum på 6.700 kr. i 1987-grundbeløb (svarende til 8.700 kr. i 1997) eller derunder, efter nr. 3 driftsmidler og skibe til forsøgs- og forskningsvirksomhed, bortset fra driftsmidler og skibe, der anvendes til efterforskning efter råstoffer, og efter nr. 4 edb-software. Dette svarer til den gældende lovs § 3, stk. 1 og 2. I bestemmelsens nr. 1 er det understreget, at der lægges vægt på aktivets *fysiske* levealder. Dette er i overensstemmelse med den forståelse af begrebet levealder, der har været anlagt i praksis. Bestemmelsen om edb-software i nr. 4 skal sammenholdes med den foreslåede § 2, stk. 2, hvorefter kravet om ejerskab fraviges for edb-software.

Bestemmelsens stk. 2 indebærer, at salgssummen ved salg af et straksafskrevet driftsmiddel m.v. – uden for tilfælde af virksomhedsophør, jf. den foreslåede § 9 – skal medregnes i den skattepligtige indkomst for salgs- og leveringsåret, bortset fra, at der efter forslaget stilles krav om levering, jf. i øvrigt bemærkningerne til lovforslagets § 5 herom. Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 3, stk. 5, 1. pkt. Reglen i den gældende lovs § 3, stk. 5, 2. pkt., hvorefter forsikrings- og erstatningssummer behandles som salgssummer, indgår med lovforslaget i en generel bestemmelse i § 46 i kapitel VI om almindelige bestemmelser.

Bestemmelsens stk. 3 vedrørende selskabers anskaffelser af udlejningsaktiver svarer til den gældende lovs § 3, stk. 7, dog således, at selskabsbeskattede andelselskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 4, i selskabsskatteloven også er medtaget i bestemmelsen. Reglen i den gældende lovs § 3, stk. 7, 2. pkt., om selskabers anvendelse af investeringsfondshenlæggelser til forlods afskrivning på udlejningsaktiver er med lovforslaget flyttet til kapitel VII om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 64, som følge af, at investeringsfondsloven er under afvikling. I stk. 3, 2. pkt., foreslås en bestemmelse, hvorefter Ligningsrådet kan dispensere fra anvendelsen af stk. 3, 1. pkt. Dispensationen gives efter reglerne i § 5, stk. 6, se nærmere herom i bemærkningerne til § 5.

Bestemmelsens stk. 4 om salg af udlejningsaktiver svarer – udover det tilføjede krav om levering, jf. ovenfor – til den gældende lovs § 3, stk. 8, dog således, at dettes 2. pkt. med forslaget indgår i den generelle bestemmelse i § 46 omtalt ovenfor.

Bestemmelsen i den gældende lovs § 3, stk. 6, om begrænsning af nystartede virksomheders adgang til at straksafskrive anskaffede småaktiver er som et led i forenklingen af afskrivningsreglerne ikke videreført ved lovforslaget.

Bestemmelsen om begrænsningen af nystartede virksomheders adgang til at straksafskrive anskaffede småaktiver er oprindeligt indført ved lov nr. 183 af 31. maj 1968 og må ses i lyset af en række øvrige begrænsninger i afskrivningsreglerne, der blev gennemført i sidste halvdel af 1960'erne. Begrænsningen af nystartede virksomheders adgang til straksafskrivning af anskaffelsessummen for småaktiver har imidlertid levet videre. Ved lovforslaget foreslås denne skattemæssige begrænsning af de nystartede virksomheders virke – som en forenkling – ophævet.

Til § 7

Efter bestemmelsen fradrages udgift til reparation af et skadelidt driftsmiddel eller skib i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori reparationen foretages. Endvidere regulerer bestemmelsen den skattemæssige behandling af en eventuel udbetalt forsikring eller erstatning i anledning af skaden. Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 4.

Til § 8

Bestemmelsen indeholder regler om udligning af en fremkommen negativ saldo. Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 5, stk. 1, 3 og 4. Den foreslåede bestemmelse har dog koncentreret indholdet af den gældende lovs § 5, stk. 1, 3 og 4, i en kortere form. Den gældende lovs § 5, stk. 2, om udligning af en negativ ordinær saldo ved fradrag i en erhvervszonesaldo og omvendt er overført til lovforslagets kapitel VII om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 60, stk. 7.

Til § 9

Bestemmelsens stk. 1 og 3 svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 6 om den skattemæssige behandling af fortjeneste og tab på driftsmidler m.v. i forbindelse med virksomhedsophør. Med »salg« af en virksomhed sidestilles også andre former for afhændelse og afståelse, jf. den foreslåede bestemmelse i § 45. Som det er tilfældet efter de gældende regler, finder leveringsbetingelsen, jf. den foreslåede § 5, stk. 2, 2. pkt., ikke anvendelse i tilfælde af virksomhedsophør.

Den foreslåede bestemmelse har koncentreret indholdet af den gældende lovs § 6 i en kortere form. Samtidig er affattelsen tilpasset den ophævelse af lov

om særlig indkomstskat m.v., der skete ved lov nr. 313 af 17. maj 1995.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 2 videreføres en eventuel positiv saldo, hvis ikke alle driftsmidler og skibe, der har indgået i virksomheden, endnu er blevet solgt eller destrueret eller lignende. Dette indebærer, at et tab tidligst kan fradrages, når samtlige driftsmidler m.v. er solgt, da tabet først konstateres på dette tidspunkt. Bestemmelsen er i overensstemmelse med gældende praksis for successiv afhændelse.

Efter den foreslåede bestemmelses stk. 4 medregnes således fortjeneste eller tab, når virksomhedens indehaver er en person, kun med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret. En lignende bestemmelse er indeholdt i lovforslagets § 21 om beskatningen af genvundne bygningsafskrivninger m.v. I konsekvens heraf foreslås de tilsvarende bestemmelser i ligningslovens § 7 P ophævet ved det samtidigt hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven).

Efter den foreslåede bestemmelses stk. 5, 1. pkt., er det præciseret, at salgssummen, når et driftsmiddel eller skib sælges efter ophørsåret, medregnes fuldt ud i den skattepligtige indkomst for salgsåret. Dette er i overensstemmelse med hidtidig praksis. Ved stk. 5, 2. pkt., foreslås det, at stk. 4 finder tilsvarende anvendelse, når virksomhedens tidligere indehaver er en person. Det betyder, at salgssummen, når et driftsmiddel eller skib sælges efter ophørsåret, kun medregnes med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret, når virksomhedens tidligere indehaver er en person. Denne foreslåede nedsættelse af beskatningen ved personers afhændelse af driftsmidler efter ophørsåret indebærer en lempelse i forhold til de gældende regler, idet det er fundet rimeligt at behandle salg af driftsmidler og skibe i forbindelse med ophør ens, hvad enten salget sker i ophørsåret eller senere.

Til § 10

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 29 D, dog er der foretaget visse konsekvensændringer, som følge af lovforslagets ny struktur samt visse mindre sproglige justeringer. Efter den foreslåede bestemmelse kan afskrivningsreglerne i §§ 5 – 9 anvendes på dok- og beddingsanlæg, der er beregnet til bygning og reparation af skibe, samt på de bygninger, installationer og lignende, der hører til selve dokken eller beddingen. Anvendelsen af reglerne er betinget af, at der i et indkomstår anskaffes aktiver som nævnt til en samlet anskaffelsessum af et grundbeløb (i 1987-niveau) på mindst 385.000 kr., og af, at fortje-

neste m.v. på de pågældende aktiver også behandles efter de nævnte regler. Den foreslåede beløbsgrænse svarer til knap 500.000 kr. i 1997. Beløbsgrænsen foreslås således forhøjet fra de gældende 200.000 kr. Forslaget indebærer, at dok- og beddingsanlæg afskrives på samme saldo som virksomhedens driftsmidler og skibe.

Delvis erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

De foreslåede bestemmelser i §§ 11 – 13 om afskrivning på delvis erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe svarer indholdsmæssigt i det væsentlige til den gældende lovs §§ 8 – 10. Det er i underoverskriften og lovtæksten i øvrigt – modsat den gældende lov – præciseret, at reglerne om afskrivning på delvis erhvervmæssigt benyttede driftsmidler også omfatter delvis erhvervmæssigt benyttede skibe. Dette er i overensstemmelse med den hidtil gældende praksis.

Til § 11

Efter bestemmelsens stk. 1 skal afskrivning på driftsmidler og skibe, der benyttes til både erhvervmæssige og private formål, foretages særskilt for hvert enkelt driftsmiddel eller skib.

I bestemmelsens stk. 2 fastsættes nærmere, hvorledes afskrivningsgrundlaget løbende opgøres, og hvorledes afskrivningerne beregnes og foretages. Afskrivning kan – som hidtil – højst beregnes med 30 pct. af anskaffelsessummen, respektive det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse. Af den beregnede afskrivning fradrages et beløb, der svarer til den erhvervmæssige benyttelse.

Bestemmelsens stk. 3 vedrører de tilfælde, hvor anskaffelsessummen inden årets afskrivning er *nedbragt* til et »restbeløb« på 6.700 kr. i 1987-grundbeløb (svarende til 8.700 kr. i 1997) eller derunder. Efter bestemmelsen fradrages den del af restbeløbet, der svarer til den erhvervmæssige benyttelse, fuldt ud i den skattepligtige indkomst. Når dette restfradrag er foretaget, kan der ikke beregnes yderligere afskrivninger. Derudover er der som noget nyt også adgang til at foretage dette fradrag, når aktivets anskaffelsessum ikke overstiger et beløb af nævnte størrelse. Hermed foreslås det, at der for blandet benyttede aktiver indføres en parallel til »småaktivreglen« i forslagets § 6, stk. 1, nr. 2.

Den foreslåede bestemmelse i § 11 svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 8. Der er dog ved affattelsen foretaget en række sproglige ændringer, der tilsigter at gøre lovtæksten mere tilgængelig. Kravet i den gældende lovs § 8, stk. 2, om, at afskrivningen skal foretages med hele procenter, er imidlertid

tid bortfaldet, jf. omtalen heraf i de foranstående bemærkninger til § 5.

Til § 12

Sælges et delvis erhvervsmæssigt benyttet driftsmiddel eller skib, kan der efter bestemmelsen ikke beregnes afskrivning for salgsåret på det solgte driftsmiddel eller skib. Den foreslåede bestemmelse indeholder endvidere regler om opgørelse af fortjeneste eller tab og den skattemæssige behandling heraf. Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 9, men der er foretaget en række sproglige ændringer, der giver bestemmelsen en enklere affattelse.

Til § 13

Udgår et delvis erhvervsmæssigt benyttet driftsmiddel eller skib af driften på grund af en skade, kan der efter den foreslåede bestemmelses stk. 1 ikke afskrives på driftsmidlet eller skibet i det indkomstår, hvori skaden er indtruffet. For dette indkomstår behandles driftsmidlet eller skibet, som om det er solgt. Fortjeneste eller tab opgøres efter forslaget § 12, jf. § 46. Bestemmelsens stk. 1 svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 10, stk. 1, men har dog koncentreret indholdet i en kortere og mere enkel form.

Hvis reparationsudgifterne på et blandet benyttet driftsmiddel eller skib er større end en udbetalt forsikrings- eller erstatningssum, kan den del af det overskydende beløb, der svarer til den erhvervsmæssige andel i driftsmidlets eller skibets benyttelse i det pågældende indkomstår, efter bestemmelsens stk. 2, 1. pkt., fradrages i den skattepligtige indkomst. Det foreslåede stk. 2 indebærer således en ændring i forhold til de gældende regler i § 10, stk. 2, 1. og 2. pkt., hvorefter der alene kan ske fradrag når skaden er sket under erhvervsmæssig benyttelse af driftsmidlet. Fradraget udgør efter de gældende regler det **fulde** overskydende beløb i den skattepligtige indkomst. Er skaden omvendt sket under anden benyttelse af driftsmidlet, kan fradrag efter den gældende lov **ikke** finde sted.

Med den foreslåede ændring af stk. 2, 1. pkt. tilstræbes det at gøre fradragsreglen mere rimelig og administrativt forenkende, idet der efter forslaget altid vil kunne foretages et fradrag efter forholdet mellem den erhvervsmæssige og private benyttelse. Der vil herefter ikke længere blive lagt vægt på, under hvilken benyttelse skaden er sket.

Overstiger forsikrings- eller erstatningssummen reparationsudgifterne, skal en så stor del af det overskydende beløb, som svarer til forholdet mellem de for tidligere indkomstår foretagne afskrivninger og

de samlede beregnede afskrivninger på driftsmidlet eller skibet for disse indkomstår, efter den foreslåede bestemmelses stk. 2, 2. pkt., medregnes i den skattepligtige indkomst. Bestemmelsen svarer således til reglen i den gældende lovs § 10, stk. 2, 3. pkt.

Kapitel III

Bygninger, installationer og dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter

Kapitlet indeholder reglerne om afskrivning på bygninger og installationer samt afskrivning på dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, og dækker således et område svarende til den gældende lovs afsnit IV og afsnit IV B. En bestemmelse svarende til den gældende lovs § 23 A om afskrivning på bygninger og installationer, der er beliggende i erhvervszone, er flyttet til kapitel VII om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 62.

Bygninger og installationer

Til § 14

Den foreslåede bestemmelse afgrænser i lighed med den gældende lovs § 18 de bygninger, der kan afskrives. Der er dog foretaget væsentlige materielle ændringer og tillige ændringer i bestemmelsens systematik. Den gældende lovs § 18 indeholder således en udtømmende fortegnelse – positivliste – over alle de typer bygninger, der er afskrivningsberettigede. Den foreslåede bestemmelse foretager derimod en negativ afgrænsning af de bygninger, hvorpå der kan afskrives. Der er dog ikke tilsigtet nogen kendelig udvidelse af kredsen af bygninger, hvorpå der kan afskrives. Samtidig ophæver den foreslåede bestemmelse den gældende sontring mellem »litra a- og litra b-bygninger«.

Et fælles krav for adgang til afskrivning i den gældende lovs § 18 er erhvervsmæssig benyttelse. I den gældende lovs § 18, stk. 1, litra a, er samtidig opregnet en række driftsbygninger inden for landbrug, industri og håndværk m.v., der kan afskrives. Til grund for denne bestemmelse ligger en antagelse om, at disse driftsbygninger generelt er udsat for en væsentlig fysisk forringelse, og at deres værdi ikke vil kunne opretholdes gennem normal vedligeholdelse. I den gældende lovs § 18, stk. 1, litra b, er nævnt andre typer bygninger, der ligeledes kan afskrives, men med lavere satser end de i litra a nævnte driftsbygninger. Til grund for bestemmelsen i litra b ligger en antagelse om, at litra b-driftsbygninger generelt nok er udsat for fysisk forringelse, men dog mindre end litra a-bygningerne.

Den gældende lovs § 18, stk. 1, litra c, indeholder en regel om afskrivning på accessoriske bygninger og anlæg.

Den gældende lovs § 18, stk. 1, litra d, indeholder en regel om afskrivning på andre bygninger, der på grund af deres opførelsesmåde eller andre ganske særlige omstændigheder må antages at være udsat for en sådan fysisk forringelse, at deres værdi ikke vil blive opretholdt gennem normal vedligeholdelse.

Efter den gældende lovs § 18, stk. 2, kan Ligningsrådet tillade, at visse bygninger - efter rådets skøn - sidestilles med de bygninger, der er nævnt i stk. 1, litra a og b.

Kontorbygninger undtages efter den gældende lovs § 18, stk. 3, fra afskrivning, medmindre de falder ind under reglen i stk. 1, litra c, om accessoriske bygninger eller reglen i stk. 1, litra d, om bygninger, der er udsat for fysisk forringelse på grund af deres opførelsesmåde eller andre ganske særlige omstændigheder. Bygninger, der anvendes til beboelse eller hertil knyttede formål, undtages ligeledes efter den gældende lovs § 18, stk. 3, fra afskrivning, medmindre de falder ind under den nævnte regel i stk. 1, litra d.

Den gældende lovs § 18, stk. 3, indeholder endvidere en særregel om afskrivning på erhvervmæssigt benyttede beboelsesbygninger, der er beliggende i udlandet, og som på grund af ganske særlige omstændigheder, herunder navnlig klimatiske forhold, er udsat for en sådan fysisk forringelse, at deres værdi ikke vil blive opretholdt gennem normal vedligeholdelse.

I den gældende lovs § 18, stk. 4, er det fastsat, at afskrivning ikke kan foretages på hoteller og plejehjem, der er opdelt i ejerlejligheder. I det gældende stk. 5 er det endvidere fastsat, at afskrivning ikke kan foretages på hospitaler, fødeklinikker, læge- og tandlægeklinikker m.v.

I den foreslåede bestemmelse er foretaget en negativ afgrænsning af de bygninger, hvorpå der kan afskrives. Denne struktur indebærer som udgangspunkt, at alle erhvervmæssigt benyttede bygninger efter forslaget er afskrivningsberettigede. Dette fremgår af det foreslåede § 14, stk. 1. Samme bestemmelse indebærer i sammenhæng med de foreslåede stk. 2 og 3, at den hidtil gældende sontring mellem »litra a- og litra b-bygninger« i den gældende lovs positivliste foreslås ophævet. Ophævelsen af denne sontring indebærer en væsentlig administrativ forenkling. Der skal således ikke længere sondres mellem bygninger, der er udsat for hurtig eller langsom fysisk forringelse. Den gældende lovs § 18, stk. 1, litra d, hvorefter bygninger, der på grund af deres opførelsesmåde eller lignende, er særligt udsat for fysisk forringelse, videreføres ikke med forslaget. Det-

te er en følge af den foreslåede ny struktur, hvorefter der som udgangspunkt kan afskrives på alle bygninger, der benyttes erhvervmæssigt.

Der foreslås samme afskrivningssatser for alle bygninger, jf. bestemmelsen i § 17, hvilket er en konsekvens af den foreslåede ophævelse af sontringen mellem »litra a-« og »litra b-bygninger«. Samtidig foreslås det, at bygninger afskrives særskilt for hver enkelt bygning. En regel, der i den gældende lov er indeholdt i § 25. Den foreslåede bestemmelse i § 14, stk. 1, indeholder samtidig en henvisning til kapitel III i sin helhed og dermed bl.a. til afskrivningssatser, der ved forslaget er flyttet fra den gældende lovs § 22 til den foreslåede § 17.

Efter den foreslåede bestemmelse i § 14, stk. 2, kan afskrivning – uanset bestemmelsen i stk. 1 – ikke foretages på bygninger, der anvendes til

- 1) kontor,
- 2) virksomhed som pengeinstitut, realkreditinstitut, kreditinstitut, garantifond, forsikringsselskab, værdipapircentral, fondsbørs, fondsmæglerselskab, samt lignende virksomhed inden for den finansielle sektor, herunder betalingsformidling,
- 3) drift af postvirksomhed, bortset fra bygninger, hvori der sker postsortering med industrielt præg,
- 4) beboelse eller hertil knyttede formål, bortset fra hoteller og campinghytter samt plejehjem og døgninstitutioner, der omfattes af bistandsloven, jf. dog nr. 5,
- 5) hoteller og plejehjem, der er opdelt i ejerlejligheder, eller
- 6) hospitaler, fødeklinikker, lægeklinikker og -huse, tandlægeklinikker, klinikker for fysioterapi samt anden virksomhed med sygdomsbehandling.

Reglen i den foreslåede § 14, stk. 2, nr. 1, er i overensstemmelse med det gældende § 18, stk. 3, 1. pkt., hvorefter der bl.a. heller ikke kan afskrives på kontorbygninger. Begrebet kontorbygninger, eller bygninger, der anvendes til kontor, forstås, således som sådanne bygninger er blevet afgrænset i hidtidig praksis efter afskrivningsloven.

Efter det foreslåede § 14, stk. 2, nr. 2, kan afskrivning ikke foretages på bygninger, der anvendes til virksomhed som pengeinstitut, realkreditinstitut, kreditinstitut, garantifond, forsikringsselskab, værdipapircentral, fondsbørs, fondsmæglerselskab (herunder børsmæglerselskab), samt bygninger, der anvendes til lignende virksomhed inden for den finansielle sektor, herunder betalingsformidling. Udtrykket »lignende virksomhed inden for den finansielle sektor« omfatter tillige virksomhed som vekselerer og bankier.

De nævnte bygninger er ej heller afskrivningsberettigede efter den gældende lovs § 18, da de ikke er

omfattet af dennes positivliste i stk. 1. I den foreslåede bestemmelse er disse bygninger som følge af den ændrede systematik særskilt nævnt i listen over bygninger, der ikke kan afskrives. Der er hermed blot tale om en lovfæstelse af hidtidig praksis på området.

Efter det foreslåede § 14, stk. 2, nr. 3, kan afskrivning ikke foretages på bygninger, der anvendes til postvirksomhed, medmindre der i de pågældende bygninger sker postsortering med industrielt præg.

Ligningsrådet har i medfør af den gældende lovs § 18, stk. 2, givet tilladelse til afskrivning på postcentre og kredspostkontorer samt på de områdepostkontorer og postekspeditioner, hvori der foregår postsortering, og hvorfra der foregår postomdeling, samt hvori der anvendes postcontainere til den interne transport. De pågældende bygninger eller lokaler kan afskrives på linie med driftsbygninger inden for industri. Ved den foreslåede bestemmelse tilsigtes det at videreføre den gældende retstilstand med hensyn til afskrivning på postbygninger.

Reglen i det foreslåede § 14, stk. 2, nr. 4, svarer til de hidtil gældende regler, hvorefter der heller ikke kan afskrives på bygninger, der anvendes til beboelse eller hertil knyttede formål, bortset fra hoteller og plejehjem, der omfattes af bistandslovens kap. 16, jf. den gældende lovs 18, stk. 1, litra b, og stk. 3, 1. pkt. Dog kan der efter den foreslåede § 14, stk. 2, nr. 4, tillige foretages afskrivning på døgninstitutioner omfattet af bistandsloven. Dette er i overensstemmelse med hidtidig praksis, hvorefter Ligningsrådet i medfør af den gældende lovs § 18, stk. 2, har indrømmet sidestilling med afskrivningsberettigede bygninger. Afskrivning efter den foreslåede bestemmelse om døgninstitutioner forudsætter, at de pågældende bygningsfaciliteter har et klart institutionspræg. Det vil eksempelvis således ikke være tilstrækkeligt til at afskrive, at en familie i deres sædvanlige ejerbolig har modtaget 2 – 3 døgnplejebørn. Som noget nyt gives der med den foreslåede bestemmelse adgang til at afskrive på campinghytter. Dette er bl.a. begrundet i, at sådanne campinghytter er udsat for en ikke uvæsentlig nedslidning som følge af udlejning i korte perioder til en skiftende brugerreds, samt at selve faciliteterne omkring udlejningen ofte kan sidestilles med de faciliteter, der findes på hoteller. Ved »campinghytter« forstås de campinghytter, der er omfattet af Campingreglementet, jf. Miljøministeriets bekendtgørelse nr. 593 af 4. september 1986 med senere ændringer.

Den gældende lovs § 18, stk. 3, 2. pkt., indeholder en regel, hvorefter erhvervsmæssigt benyttede beboelsesbygninger er afskrivningsberettigede, når vedkommende bygning er beliggende i udlandet, og når

denne på grund af særlige omstændigheder – navnlig de klimatiske forhold – er udsat for særligt hurtigt forringelse. En tilsvarende regel videreføres ikke med forslaget.

Reglen i det foreslåede § 14, stk. 2, nr. 5, er i overensstemmelse med det gældende § 18, stk. 4, hvorefter der heller ikke kan afskrives på hoteller og plejehjem, der er opdelt i ejerlejligheder. Den her foreslåede bestemmelse svarer i det hele til den gældende lovs § 18, stk. 4.

Bestemmelsen i det foreslåede § 14, stk. 2, nr. 6, er i overensstemmelse med det gældende § 18, stk. 5, hvorefter der heller ikke kan afskrives på hospitaler, fødeklinikker, lægeklinikker og -huse, tandlægeklinikker og klinikker for fysioterapi. Det er dog i den foreslåede bestemmelse tilføjet, at der ej heller kan afskrives på bygninger, der anvendes til anden virksomhed med sygdomsbehandling. Der vil eksempelvis således ikke kunne afskrives på klinikker for kiropraktik. Affattelsen af den foreslåede bestemmelse tilsigter endvidere, at der heller ikke vil kunne afskrives på bygninger, der anvendes til ikke lægeligt anerkendt virksomhed med sygdomsbehandling. Bestemmelsen omfatter alene »human« sygdomsbehandling. Derimod vil affattelsen indebære, at dyreklinikker m.v. vil kunne afskrives, uanset størrelsen af de dyr, der er i behandling. Efter gældende praksis er det alene dyreklinikker m.v. for større dyr, f.eks. landbrugsdyr, der er afskrivningsberettigede.

Efter bestemmelsen i det foreslåede § 14, stk. 3, kan der afskrives på accessoriske kontorbygninger eller kontorlokaler, dvs. kontorbygninger m.v., der er beliggende i tilknytning til erhvervsmæssigt benyttede bygninger, hvorpå der kan afskrives efter stk. 1, jf. stk. 2, når de pågældende kontorbygninger og -lokaler tjener driften af den virksomhed, hvortil de afskrivningsberettigede bygninger anvendes. Under samme betingelser finder accessoriereglen ifølge 2. pkt. i det foreslåede § 14, stk. 3, også anvendelse på udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn og lignende. Den foreslåede bestemmelse svarer til den gældende lovs § 18, stk. 1, litra c, dog er der foretaget visse sproglige justeringer. Det er præciseret, at de bygninger og lokaler, der efter den foreslåede bestemmelse kan afskrives som accessoriske, er kontorbygninger og kontorlokaler, jf. den foreslåede bestemmelse i § 14, stk. 2, nr. 1.

I lighed med bestemmelsen i den gældende lovs § 29 B, er det desuden præciseret, at der ikke kan afskrives på udgift til erhvervelse af grund.

Bilag til f. t. l. om skattemæssige afskrivninger

Til § 15

Den foreslåede bestemmelse indeholder regler om afskrivning på installationer. Bestemmelsen bygger på den gældende lovs §§ 19 og 23, men med væsentlige ændringer bl.a. som følge af, at installationer, der udelukkende tjener afskrivningsberettigede bygninger, efter den foreslåede bestemmelse i § 15, stk. 1, skal behandles og afskrives som disse bygninger. Det betyder, at disse installationer afskrives som en bestanddel af de nævnte bygninger. Det foreslåede stk. 2 vedrører afskrivning på installationer, der benyttes udelukkende erhvervsmæssigt, og vedrører således både afskrivning på installationer, der tjener erhvervsmæssige bygninger, der ikke kan afskrives, samt erhvervsmæssige bygninger, der kun delvis er afskrivningsberettigede. Det foreslåede stk. 3 vedrører blandet benyttede installationer. Af det foreslåede stk. 4, der svarer til den gældende lovs § 19, stk. 2, fremgår det, at der ikke kan afskrives på installationer, der er installeret i en- eller tofamilieshuse, samt at ejere af ejerlejligheder, der benyttes til beboelse, ikke kan afskrive på installationer installeret i ejendommen.

Som betegnelse for installationsbegrebet benytter den gældende afskrivningslov ordene »særlige installationer«. For at tilstræbe en sproglig forenkling anvender lovforslaget alene begrebet »installationer«.

Ved særlige installationer – eller efter forslaget blot installationer – forstås installationer, der har en fastere tilknytning til bygningen og tjener denne som sådan. Som eksempler herpå kan nævnes enhver indretning eller lignende, der har til formål at opvarme ejendommen, samt elevatorer, ventilationsanlæg og varmtvandsanlæg, hvorimod sådanne anlæg normalt anses som inventar, hvis de er installeret af hensyn til selve produktionsprocessen. Den vurderingsmæssige behandling er som regel afgørende for, om et aktiv skal anses for et driftsmiddel (inventar), eller om det skal anses for en bygningsbestanddel eller installation.

Det foreslåede stk. 1 indeholder elementer af den gældende lovs § 19, stk. 1, og § 23, stk. 1, om afskrivning på særlige installationer i afskrivningsberettigede bygninger. Den foreslåede bestemmelse er formuleret på en sådan måde, jf. »tjener«, at der ikke stilles krav om, at installationen rent fysisk befinder sig i vedkommende bygning eller bygninger.

I den foreslåede bestemmelses stk. 1 om afskrivning på installationer er det fastsat, at installationer, der udelukkende tjener afskrivningsberettigede bygninger, behandles og afskrives som de nævnte bygninger, hvorpå der kan afskrives efter den foreslåede

bestemmelse i § 14. Dette indebærer som udgangspunkt, at installationerne afskrives med samme sats som den erhvervsmæssigt benyttede bygning, og at der gælder de samme regler for disse installationer som for de afskrivningsberettigede bygninger.

Sondringen mellem bygningsbestanddele og installationer har efter forslaget således ikke betydning, når installationen udelukkende tjener (fuldt) afskrivningsberettigede bygninger, jf. den foreslåede bestemmelse i § 14.

At installationer, der udelukkende tjener afskrivningsberettigede bygninger, efter den foreslåede bestemmelse i § 15, stk. 1, behandles og afskrives som de nævnte bygninger, indebærer bl.a., at afskrivnings-satsen for installationer i disse bygninger ned-sættes.

Til gengæld vil ændringen indebære en betydelig forenkling. Dette gælder navnlig for nybygningers vedkommende, da der med forslaget ikke længere vil være behov for ved beregningen af afskrivningerne at udskille de installationer, der indlægges sammen med opførelsen af bygningen. Disse installationer bliver således med forslaget en del af den afskrivningsberettigede bygning.

Som en konsekvens af, at de oprindelige installationer i bygningen med forslaget ikke bliver udskilt fra selve bygningen, vil en udskiftning af installationerne oftere have karakter af vedligeholdelse eller forbedring end af nedrivning.

De gældende regler om, at udgifter til vedligeholdelse kan fradrages i årets indkomst, ændres ikke ved forslaget. Såfremt der er tale om forbedring, vil udgiften hertil kunne afskrives efter reglerne om ombygning eller forbedring af afskrivningsberettigede bygninger efter den foreslåede § 18. Derimod vil der efter den foreslåede bestemmelse i § 22 ikke længere kunne opnås særskilt nedrivningsfradrag for nedrivning af installationer i afskrivningsberettigede bygninger. Nedrivningsfradraget vil med forslaget alene kunne opnås, hvis det er selve bygningen med eventuelle installationer, der nedrives. Forslaget ændrer ikke ved gældende praksis for, hvad der omfattes af begrebet »nedrivning« af bygninger.

Yderligere vil den foreslåede afskaffelse af den særskilte afskrivning på installationer medføre, at straksfradragets reglen i lovforslagets § 18, stk. 2, (den gældende lovs § 21, stk. 2,) i videre udstrækning vil kunne benyttes ved udskiftninger.

Såfremt en installation efter bestemmelsen i § 15, stk. 1, i en periode har været afskrevet sammen med en fuldt afskrivningsberettiget bygning som en del af denne, vil der, når bygningen overgår til en anden benyttelse, være behov for at udsondre installationens anskaffelsessum og nedskrevne værdi fra byg-

ningens. Overgår bygningens benyttelse eksempelvis for halvdels vedkommende til kontorbrug, mens bygningen for den resterende halvdels vedkommende fortsat benyttes til afskrivningsberettiget formål, vil den del af den oprindelige anskaffelsessum, som vedrører installationen, fortsat kunne afskrives med indtil 5 pct. årligt, indtil installationen er afskrevet 100 pct., mens den del af den oprindelige anskaffelsessum, som vedrører selve bygningen, kun vil kunne afskrives for halvdels vedkommende, jf. den foreslåede bestemmelse i § 19, stk. 1.

Efter det foreslåede stk. 2 afskrives udelukkende erhvervsmæssigt benyttede installationer, der ikke er omfattet af det foreslåede stk. 1, særskilt for hver enkelt installation efter reglerne i kapitel III. Reglen afløser den gældende lovs § 23, stk. 2, og dele af dennes § 25. Den foreslåede bestemmelse omfatter med denne udformning både installationer, der tjener ikke-afskrivningsberettigede erhvervsbygninger efter den foreslåede bestemmelse i § 14, og erhvervsbygninger, der kun delvis er afskrivningsberettigede efter samme bestemmelse. Af bestemmelsen fremgår således, at installationer, der vedrører en blandet benyttet bygning, jf. den foreslåede bestemmelse i § 19, kan afskrives fuldt ud, når den ikke afskrivningsberettigede del af bygningen dog anvendes erhvervsmæssigt.

Ejendomme med 3 lejligheder eller flere, hvor ejeren bebor den ene lejlighed og beskattes af den almindelige udlejningsværdi, vil i overensstemmelse med gældende praksis også være omfattet af bestemmelsens stk. 2 som fuldt erhvervsmæssigt benyttet.

Såfremt flere installationer vedrørende samme bygning er anskaffet i samme indkomstår, kan afskrivningen efter det foreslåede 2. pkt. foretages under ét for de pågældende installationer. Denne bestemmelse svarer til bestemmelsen i den gældende lovs § 25, stk. 1, for så vidt angår særlige installationer.

Den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. indebærer bl.a., at installationer i ikke afskrivningsberettigede bygninger også afskrives med indtil 5 pct. årligt af anskaffelsessummen mod den gældende bundne sats på 4 pct. årligt, jf. den gældende afskrivningslovs § 23, stk. 2. Satsen er fastsat i den foreslåede bestemmelse i § 17 og er fælles for afskrivning på bygninger og installationer efter de foreslåede §§ 14 og 15.

Det foreslåede stk. 3 indeholder en bestemmelse om installationer, der både benyttes til erhvervsmæssige og private formål. Sådanne installationer afskrives særskilt og i forhold til den erhvervsmæssige benyttelse. Bestemmelsen vil for eksempel finde anvendelse for installationer, som tjener en blandet benyttet bygning, der afskrives efter den foreslåede be-

stemmelse i § 19, og hvor den ikke afskrivningsberettigede del af bygningen anvendes privat. Efter gældende praksis er der fuld afskrivningsret på »blandet« benyttede installationer. Med den foreslåede bestemmelse sker der således en mindre stramning af reglerne, således at der kun kan afskrives forholdsmæssigt. Dette er imidlertid på linie med de øvrige »blandet« benyttede aktiver omfattet af lovforslaget. Installationer vedrørende blandet benyttede bygninger kan således enten være omfattet af bestemmelsen i stk. 2 eller 3.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 4 indeholder en undtagelse fra de foreslåede bestemmelser i stk. 1 – 3. Bestemmelsen afskærer i lighed med den gældende lovs § 19, stk. 2, afskrivning på installationer i beboelsesejendomme med én eller to selvstændige lejligheder, herunder en- eller to-familieshuse. Desuden bestemmes det, at ejere af ejerlejligheder, der benyttes til beboelse, ikke kan afskrive på installationer i den bygning, hvor ejerlejligheden findes. Dette er ligeledes i overensstemmelse med den gældende lovs § 19, stk. 2. Der er med den foreslåede bestemmelse ikke tilsigtet en ændring i forhold til gældende praksis for den type bygninger, der omfattes af bestemmelsen.

Det fremgår udtrykkeligt af bestemmelsen i lighed med den gældende regel, at afskrivning ikke kan foretages på de nævnte installationer i disse ejendomme. Dette medfører, at der i modsætning til bestemmelserne i stk. 1 – 3 lægges vægt på, hvor installationerne rent fysisk befinder sig.

Efter bestemmelsen i den gældende afskrivningslovs § 23, stk. 3, er der adgang til at forhøje afskrivningssatsen på 4 pct. årligt, når det må antages, at den særlige installation er udsat for en sådan fysisk forringelse, at den trods normal vedligeholdelse vil have mistet sin værdi inden 25 år efter opførelsen. Da anskaffelsessummen for alle installationer nu foreslås afskrevet med indtil 5 pct. årligt, vil anskaffelsessummen kunne være fuldt afskrevet i løbet af 20 år. Samtidig hermed er adgangen til hurtigere afskrivning efter den foreslåede § 17, stk. 2, justeret, således at afskrivningssatsen kan forhøjes, hvis installationen vil have mistet sin værdi senest 25 år efter opførelsen, se nærmere herom bemærkningerne til § 17.

Til § 16

Den foreslåede bestemmelse fastsætter i 1. pkt., hvornår en bygning anses for anskaffet, og fastlægger dermed i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i § 17, hvornår afskrivning på en bygning kan påbegyndes. Bestemmelsen svarer således ind-

holdsmæssigt til den gældende lovs § 22, stk. 1, 3. pkt. Efter bestemmelsen er der to betingelser, der begge skal være opfyldt for, at en bygning kan anses for at være anskaffet. For det første skal bygningen være erhvervet eller opført, og for det andet skal bygningen benyttes erhvervsmæssigt. Når bygningen benyttes erhvervsmæssigt, vil den være afskrivningsberettiget efter den foreslåede bestemmelse i § 14, medmindre den er afskåret fra afskrivning efter § 14, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse i § 16, 2. pkt., fastsætter, at udgifter til ombygning og forbedring er afskrivningsberettiget fra og med det indkomstår, hvori udgiften er afholdt, og ombygningen eller forbedringen benyttes erhvervsmæssigt. Denne regel gælder efter forslaget dog ikke for udgifter, der fradrages efter den foreslåede bestemmelse i § 18, stk. 2. Efter denne bestemmelse foretages fradrag i det indkomstår, hvori udgiften afholdes, uanset om ombygningen eller forbedringen endnu ikke benyttes erhvervsmæssigt, se nærmere herom til § 18.

Til § 17

Bestemmelsen fastsætter afskrivningssatsen for bygninger, der er afskrivningsberettigede efter den foreslåede bestemmelse i § 14 (den gældende lovs § 18), og for installationer, der er afskrivningsberettigede efter den foreslåede bestemmelse i § 15. Som følge af den nye struktur i den foreslåede bestemmelse i § 14, hvorefter der ikke længere sondres mellem litra a-bygninger og litra b-bygninger, gælder der en fælles afskrivningssats for alle de bygninger, der er afskrivningsberettigede efter den foreslåede bestemmelse i § 14. Tilsvarende gælder der samme afskrivningssats for alle typer installationer, jf. den foreslåede bestemmelse i § 15.

I den foreslåede bestemmelse fastsættes det således, at de afskrivningsberettigede bygninger og installationer kan afskrives med *indtil* 5 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 20 år. Det fremgår således af den foreslåede bestemmelse, at afskrivningerne for både bygninger og installationer med forslaget er ubundne. Dette indebærer, at den skattepligtige ikke »mister« afskrivningerne, selv om vedkommende ikke udnytter den fulde afskrivningsadgang i hvert indkomstår. Bestemmelsen giver således den skattepligtige adgang til selv at fastsætte afskrivningsprocenten op til 5 pct. Den gældende lovs § 24, stk. 1, bestemmer, at afskrivning på særlige installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger er bundne afskrivninger, hvilket indebærer, at afskrivningerne ikke kan udstrækkes over en længere periode end den, der sva-

rer til afskrivning på 4 pct. hvert år. For installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger medfører den foreslåede bestemmelse, at disse også skal omfattes af de ubundne afskrivninger. Forslaget herom indebærer hermed en ændring af de gældende regler om afskrivning på denne type installationer. Den foreslåede ændring er i overensstemmelse med harmoniseringen af reglerne. Samtlige afskrivninger efter lovforslaget er således ubundne, med undtagelse af de hjemfaldspligtige ejendomme, jf. den foreslåede bestemmelse i § 25, stk. 3.

Bestemmelsen i det foreslåede stk. 2 vedrører forhøjelse af 5 pct.-satsen i stk. 1, når der er tale om bygninger eller installationer, der er særligt udsat for fysisk forringelse. Den foreslåede bestemmelse er bygget over den gældende lovs § 22, stk. 2, men er affattet således, at afskrivningssatsen forhøjes til en sats lig med summen af 3 pct. og en sats, der svarer til, at bygningen afskrives med lige store årlige beløb over den antagelige levetid. Denne affattelse indebærer isoleret set, at en bygning med en antagelig levetid på mindre end 50 år vil kunne afskrives med forhøjet sats. Den forhøjede sats skal efter forslaget dog først finde anvendelse, når den pågældende bygning trods normal vedligeholdelse vil have mistet sin værdi senest 25 år efter opførelsen.

I den foreslåede bestemmelses stk. 3 er det fastsat, at bygninger, der er accessoriske efter den foreslåede § 14, stk. 3, til en bygning, der afskrives med en forhøjet sats efter den foreslåede § 14, stk. 2, ligeledes afskrives med den forhøjede sats. Det foreslåede stk. 3 bygger på den gældende lovs § 22, stk. 4, dog er bestemmelsen i væsentlig grad omformuleret for at tilpasse bestemmelsen den nye struktur i den foreslåede § 14.

Efter den gældende lovs § 22, stk. 1, kan bygninger, der er omfattet af den gældende lovs § 18, stk. 1, litra a, – industribygninger m.v. – afskrives med indtil 6 pct. årligt, indtil 60 pct. er afskrevet, herefter med indtil 2 pct. årligt af anskaffelsessummen. Der bliver således efter forslaget i de første 10 år tale om en lidt langsommere afskrivning for disse bygninger, men det udlignes over hele 20 års perioden, da afskrivningerne i de sidste 10 år af perioden kan fortsætte med den foreslåede høje sats på 5 pct. årligt, i stedet for at skulle skifte til den hidtil gældende normalafskrivningssats på 2 pct. årligt.

For bygninger, der er omfattet af den gældende lovs § 18, stk. 1, litra b, bliver der med den foreslåede bestemmelse tale om en hurtigere bygningsafskrivning. Dette gælder bl.a. for biografer, teatre, hoteller, restauranter, skoler m.v. Disse bygninger kan efter den gældende lovs § 22, stk. 3, afskrives med indtil 4

pct. årligt, indtil 40 pct. er afskrevet, herefter med 1 pct. årligt af anskaffelsessummen.

For installationer i afskrivningsberettigede bygninger bliver der derimod tale om en langsommere afskrivning, da disse installationer efter den gældende lovs § 23, stk. 1, kan afskrives med indtil 8 pct. årligt, indtil 80 pct. er afskrevet, hvorefter de kan afskrives med indtil 4 pct. årligt af anskaffelsessummen. Da installationer i afskrivningsberettigede bygninger som foran nævnt nu efter den foreslåede bestemmelse i § 15, stk. 1, vil blive behandlet og afskrevet som disse bygninger, kan installationerne i lighed med de afskrivningsberettigede bygninger i medfør af den foreslåede § 17, stk. 1, afskrives med indtil 5 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 20 år.

Efter den gældende afskrivningslovs § 23, stk. 2, afskrives installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger med 4 pct. af anskaffelsessummen årligt.

Afskrivningen sker på anskaffelsessummens kontantværdi, dvs. anskaffelsessummen omregnet til kontantværdi efter regler fastsat af skatteministeren, jf. den foreslåede bestemmelse i § 43 i kapitel VI om almindelige bestemmelser. Reglerne om kontantværdiansættelse er nærmere fastsat i Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 486 af 31. maj 1994.

Afskrivning på grundlag af anskaffelsessummens kontantværdi er i overensstemmelse med de gældende regler for så vidt angår afskrivning på bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger, jf. den gældende afskrivningslovs § 19 A og § 23, stk. 1, 1. pkt. Forslaget indebærer imidlertid, at afskrivning på installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger også skal ske på grundlag af anskaffelsessummens kontantværdi. Dette er en nyskabelse i forhold til de gældende regler, men foreslås som et led i harmoniseringen af reglerne og under hensyn til, at afskrivningslovs § 23, stk. 1, 1. pkt., foreslås som et led i afskrivningslovs § 23, stk. 1, 1. pkt. Forslaget indebærer imidlertid, at afskrivning på installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger ved forslaget forhøjes fra 4 pct. til 5 pct. årligt.

Afskrivningen sker ifølge bestemmelsen på grundlag af anskaffelsessummen for bygningen m.v. Dette indebærer, at prioriteringsomkostninger – herunder kurstab – samt udgift til erhvervelse af byggegrund selv sagt ikke udgør en del af anskaffelsessummen eller en del af forbedringsudgifter, hvorpå der kan afskrives. Dette princip fremgår direkte af den gældende lovs § 29 B men er ved forslaget ikke fundet nødvendigt at medtage i lovteksten.

Til § 18

Efter bestemmelsens stk. 1, 1. pkt., afskrives udgifter til ombygning eller forbedring særskilt, jf. § 17. Bestemmelsen svarer i det væsentlige til den gældende lovs § 21, stk. 1, og det følger af henvisningen til § 17, at udgifterne afskrives med den afskrivnings-sats, der i øvrigt anvendes for bygninger og installationer. At afskrivningen skal ske særskilt følger dog af den gældende lovs § 25. I øvrigt indeholder det foreslåede 1. pkt. alene en mindre sproglig ændring. Såfremt udgifterne er afholdt i samme indkomstår, kan afskrivning – efter 2. pkt. – dog foretages under ét for de pågældende udgifter. Denne bestemmelse svarer til den gældende lovs § 25, stk. 1, 2. og 3. pkt., jf. stk. 2.

Den foreslåede bestemmelses stk. 2 om straksfradrag for ombygnings- og forbedringsudgifter er dels en sammenskrivning af den gældende lovs § 21, stk. 2 - 4, dels visse materielle ændringer i forhold til gældende ret.

Udgifter til ombygning og forbedring kan efter forslaget straksfradrages i det omfang, årets udgift til ombygning, forbedring og – som noget nyt – vedligeholdelse ikke overstiger 5 pct. af afskrivningsgrundlaget for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages. Vedligeholdelse skal indgå i den del, der vedrører årets samlede udgift, for at lette administrationen af bestemmelsen. Herved vil visse problemer med sondring mellem udgifter til forbedring og vedligeholdelse kunne undgås. Dette indebærer en vis skærpelse af reglen, da udgifter til f.eks. forbedring i år, hvor der er store vedligeholdelsesudgifter, ikke vil kunne straksafskrives i samme omfang som hidtil. Det er alene den del af vedligeholdelsesudgifterne, der vedrører de afskrivningsberettigede bygninger, der indgår i beregningen.

Efter den gældende lovs § 21, stk. 3, er der to grundlag ved beregning af størrelsen af det maksimale straksfradrag for et indkomstår. Beregningsgrundlaget er afhængigt af, hvornår bygningen er anskaffet. For bygninger anskaffet den 1. januar 1982 eller senere anvendes som beregningsgrundlag afskrivningsgrundlaget for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages. Er bygningen anskaffet før denne dato anvendes ejendomsvurderingen. Med lovforslagets § 18, stk. 2, 2. pkt., foreslås det at harmonisere beregningsgrundlaget for alle bygninger, således at der ved beregningen altid benyttes afskrivningsgrundlaget for de afskrivningsberettigede bygninger for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages.

Inden for maksimumgrænsen på 5 pct. kan ejeren som hidtil frit vælge, hvor meget af en bygningsinve-

stering, der ønskes fradraget som straksfradrag, og hvor meget der ønskes afskrevet på normal måde. I stk. 2, 1. pkt., er det dog med ordene »i stedet« fastslået, at en udgift til ombygning eller forbedring, der er straksfradraget, ikke tillige kan afskrives efter stk. 1. En uudnyttet straksfradragmulighed kan ikke overføres til følgende år.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 2, 2. pkt., fastsætter, at udgifter til tilbygning kun kan behandles som ombygnings- eller forbedringsudgifter, når tilbygningen udgør en naturlig del af den eksisterende bygning. Heraf følger, at nybygninger og »selvstændige« tilbygninger ikke giver adgang til straksfradrag men alene til ordinære afskrivninger, jf. den foreslåede bestemmelse i § 14. Tilbygninger er herefter arealudvidelser af en eksisterende bygning. At tilbygningen »udgør en naturlig del af den eksisterende bygning« indebærer, at der fysisk er en sammenhæng, og at bygningen fungerer som et hele. Er tilbygningen derimod meget væsentlig, og kan den fungere selvstændigt, må tilbygningen behandles som en selvstændig ny bygning, hvorpå der skal afskrives efter de almindelige regler i § 14, uanset eventuel fysisk forbindelse til den eksisterende bygning gennem mellemgange eller lignende. Forslaget indebærer på dette punkt en stramning i forhold til gældende praksis.

I modsætning til den gældende lovs § 21 foreslås det ved stk. 3, at straksfradraget foretages i det indkomstår, hvor udgiften er afholdt, uanset om ombygningen eller forbedringen endnu ikke er (færdig)opført og benyttes erhvervsmæssigt efter reglen i forslagets § 16, 2. pkt. Vurderingen af, hvorvidt en udgift kan anses for at være *afholdt*, skal foretages efter de almindelige periodiseringsregler vedrørende driftsudgifter, der gælder på skatteområdet. Efter disse regler vil det normalt kræves, at der er opstået en endelig, retlig forpligtelse til at betale det pågældende beløb, hvorimod beløbet normalt ikke behøver at være betalt. Selvom udgiften efter den foreslåede bestemmelse kan fradrages, uanset at ombygningen m.v. endnu ikke benyttes erhvervsmæssigt, er det dog som hidtil et krav, at (hoved)bygningen som sådan, hvorpå der ombygges eller forbedres, er opført og benyttes erhvervsmæssigt, jf. de almindelige regler i forslagets § 16.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 3, 2. pkt., kan udgifter til ombygning og forbedring ikke straksfradrages i indkomstår, hvori der ikke kan afskrives på bygningen. Det gælder for eksempel år, hvori bygningen sælges, nedrives eller lignende. Yderligere foreslås ved stk. 3, 2. pkt., at bestemmelsen om straksfradrag i stk. 2 ikke kan anvendes i det indkomstår, hvori (hoved)bygningen anskaffes.

Bestemmelsen i stk. 4 svarer med nogle sproglige justeringer til den gældende lovs § 21, stk. 4. Efter bestemmelsen anses udgifter, der er straksfradraget i den skattepligtige indkomst, ikke som afskrivninger og indgår ikke i afskrivningsgrundlaget for bygningen eller installationen. Dette indebærer tillige, at der ikke vil ske beskatning af genvundne afskrivninger for disse udgifter efter den foreslåede bestemmelse i § 21.

Det foreslåede stk. 5 bestemmer, at udgift til ombygning eller forbedring, der modsvares af en forsikringssum eller erstatningssum, ikke kan straksfradrages efter bestemmelsen i stk. 2, uanset om forsikringen eller erstatningen er beskattet efter § 21 eller ej.

Til § 19

Den foreslåede bestemmelse vedrører bygninger, der både anvendes til afskrivningsberettiget formål efter § 14 og til andre formål. Bestemmelsen indeholder dels reglerne i den gældende lovs § 20 med visse justeringer, dels nye regler vedrørende udgifter til ombygning og forbedringer af sådanne bygninger samt en bestemmelse om tilfælde, hvor der er foretaget ejerboligfordeling for en del af bygningen.

Stk. 1 svarer til den gældende lovs § 20, stk. 1. Den foreslåede ændrede formulering, hvorefter »kontantværdi« udgår, indebærer ingen materiel ændring af reglen. Afskrivningsgrundlaget vil som hidtil være anskaffelsessummens kontantværdi, hvilket fremgår af forslagets § 43.

De foreslåede stk. 2 og 3 vedrører afskrivning af udgifter til ombygning og forbedring af en bygning, hvor kun en del af bygningen er afskrivningsberettiget efter § 14. De foreslåede bestemmelser bygger på princippet i momslovens § 39, stk. 3 og 4.

Udgangspunktet for afskrivning af ombygnings- og forbedringsudgifter på blandt benyttede bygninger findes i det foreslåede stk. 2. Hvor en sådan udgift direkte kan henføres til den afskrivningsberettigede del af bygningen, kan hele udgiften afskrives efter stk. 2. Modsætningsvis indebærer stk. 2, at en udgift til ombygning eller forbedring, der ikke vedrører den afskrivningsberettigede del af bygningen, ikke vil kunne afskrives.

Stk. 3 angår de situationer, hvor en ombygnings- eller forbedringsudgift både vedrører den afskrivningsberettigede og ikke-afskrivningsberettigede del af bygningen, f.eks. udskiftning af hele taget. I dette tilfælde sker der en fordeling af udgiften efter etagearealet af de to bygningsdele. Forslagets stk. 2 og 3 ændrer således de gældende principper for afskrivning af ombygnings- eller forbedringsudgifter i blandt benyttede bygninger. Efter de gældende regler

kan udgifterne altid afskrives forholdsmæssigt efter § 21, stk. 1, i afskrivningsloven uanset, om det alene måtte være den privat benyttede del af bygningen, der ombygges eller forbedres. De foreslåede stk. 2 og 3 finder tilsvarende anvendelse, hvis ombygnings- eller forbedringsudgiften ønskes fradraget efter bestemmelsen i § 18, stk. 2, om straksfradrag.

Stk. 4 bygger på princippet i den gældende lovs § 20, stk. 2. Reglen har karakter af en minimumsregel. Der kan efter den foreslåede bestemmelse ikke afskrives på bygninger eller på udgifter til ombygning og forbedring af bygninger, der ikke *i væsentligt omfang* anvendes erhvervmæssigt. Efter forslaget er der således ikke adgang til afskrivning, hvor mindre end 25 pct. af bygningens etageareal anvendes til afskrivningsberettiget formål, medmindre dette etageareal udgør mindst 300 kvadratmeter. Procentgrænsen i den gældende lovs § 20, stk. 1, på 30 pct. foreslås dermed ændret til 25 pct. Procentgrænsen bliver med den foreslåede ændring sammenfaldende med den grænse, der gælder efter vurderingsloven og efter lejeværdireglerne i ligningsloven. Det fastholdes således, at bygningen skal anvendes til afskrivningsberettiget formål i væsentligt omfang.

Stk. 5 vedrører de tilfælde, hvor en del af anskaffelsessummen som følge af en ejerboligfordeling kan henføres til ejerboligen. Efter bestemmelsen indgår denne del af anskaffelsessummen ikke i afskrivningsgrundlaget, og tilsvarende medregnes etagearealet af denne bygningsdel heller ikke, hvilket har betydning for reglerne i stk. 1, 3 og 4. Stk. 5 har til hensigt af gøre afskrivningsgrundlaget mere præcist, hvor ejendomsvurderingen tillader det.

For den resterende del af bygningens anskaffelsessum sker afskrivning efter kvadratmeterprincippet i stk. 1.

Til § 20

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 24, dog med den væsentlige ændring, at den gældende lovs § 24, stk. 1, ikke længere indgår. Den gældende lovs § 24, stk. 1, bestemmer, at afskrivning på særlige installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger er bundne afskrivninger.

Den foreslåede bestemmelses stk. 1 svarer til den gældende lov § 24, stk. 2. Efter den foreslåede bestemmelse kan der ikke afskrives på en bygning eller en installation i det indkomstår, hvori bygningen eller installationen sælges, nedrives eller lignende.

Den foreslåede bestemmelses stk. 2 svarer til den gældende lovs § 24, stk. 3. Efter den foreslåede bestemmelse kan en bygning eller en installation, når den skattepligtige ophører med at anvende bygnin-

gen eller installationen erhvervmæssigt, ikke afskrives i de indkomstår, hvori sådan anvendelse ikke har fundet sted. Der er alene foretaget en mindre sproglig justering.

Til § 21

Bestemmelsen indeholder i lighed med den gældende afskrivningslovs § 29 regler om beskatning af genvundne afskrivninger ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer.

Med salg sidestilles generelt andre former for afhændelse og afståelse. Således behandles forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger som salgssummer, jf. den foreslåede bestemmelse i § 46.

Fortjenesten opgøres som hidtil for hver bygning eller installation for sig som forskellen mellem salgssummen og den nedskrevne værdi. Den nedskrevne værdi opgøres som den afskrivningsberettigede anskaffelsessum tillagt forbedringer m.v. og med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger herunder forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger. Som genvundne afskrivninger kan højst beskattes de foretagne afskrivninger herunder forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger. For erhvervmæssigt benyttede installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger, jf. lovforslagets § 15, stk. 2, der er omfattet af den gældende lovs § 23, stk. 2, gælder, at disse efter den foreslåede bestemmelse som noget nyt vil være omfattet af den foreslåede § 21 om opgørelse af fortjeneste og tab. Dette er et led i de forenklingsbestræbelser, hvorefter installationer og bygninger så vidt muligt behandles efter de samme principper.

Bestemmelsen er endvidere ændret i overensstemmelse med ophævelsen af lov om særlig indkomstskat, hvorefter genvundne afskrivninger for personer medregnes med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Den foreslåede affattelse af § 21 indebærer desuden en række sproglige forenklinger.

Tabet opgøres som forskellen mellem den nedskrevne værdi og salgssummen, idet tab kun opstår, når salgssummen er lavere end den nedskrevne værdi.

Da tab ved salg af fast ejendom efter ejendomsavancebeskatningsloven opgøres som forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen, er det nødvendigt at foretage en justering af tabsreglerne i ejendomsavancebeskatningsloven. Det sker for at undgå, at indførelsen af fradrag for tab efter afskrivningsloven medfører fradrag for det samme tab efter begge regelsæt. Der henvises til forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konse-

kvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven), der fremsættes samtidig med dette lovforslag.

Et særligt problem i forholdet mellem opgørelse af avance efter ejendomsavancebeskatningsloven og beskatning af genvundne afskrivninger ved delse af landbrugsjendomme overvejes i Skatteministeriets uafhængigt af nærværende forslag.

Det foreslås, at der gennemføres en symmetrisk beskatning ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer, således at et eventuelt tab af en uafskreven anskaffelsessum for personer kan fradrages med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Erhverver en lejer af lejede lokaler den bygning, hvori de lejede lokaler befinder sig, tillægges en uafskreven restsaldo på ombygningsudgifter vedrørende lejede lokaler ifølge den foreslåede bestemmelse i § 39, stk. 5, anskaffelsessummen for bygningen og afskrives sammen med denne med de i § 17 nævnte satser. Den uafskrevne restsaldo, der efter § 39, stk. 5, tillægges afskrivningsgrundlaget, indgår i opgørelsen af fortjeneste og tab efter § 21, idet beløbet tillægges anskaffelsessummen for bygningen. De afskrivninger, der herefter foretages på restsaldoen, indgår ligeledes i denne opgørelse.

Den del af ombygningsudgifterne, der er afskrevet efter § 39, stk. 1 og 2, skal efter § 21, stk. 5, endvidere tillægges anskaffelsessummen og således principielt behandles som om, at der var tale om forbedringsudgifter afholdt i ejertiden, ligesom afskrivningerne efter § 39, stk. 1 og 2, medregnes ved opgørelsen af samtlige foretagne afskrivninger efter § 21. Der sker således først genbeskatning af de foretagne afskrivninger på ombygningsudgifterne ved salg af bygningen.

Til § 22

Bestemmelsen indeholder regler om fradrag, når en afskrivningsberettiget bygning eller installation nedrives, og svarer i hovedtræk til den gældende afskrivningslovs § 27.

Det hidtidige nedrivningsfradrag videreføres herved som et fremrykket tabsfradrag i forhold til den foreslåede bestemmelse om indførelse af fradrag for tab ved salg. Tabet er konstateret på tidspunktet for nedrivningen.

Fradraget gives således i det indkomstår, hvori nedrivningen sker.

Nedrivningsfradraget opgøres som bygningens m.v. nedskrevne værdi nedsat med den eventuelle salgssum for bygninger eller materialer m.v. Med salgssum for bygninger sidestilles erstatninger, der betales i forbindelse med køb af den grund, hvorpå

bygningerne ligger, når det for eksempel er en betingelse for aftalen, at bygningerne skal nedrives inden overdragelsen.

Det er en forudsætning for at foretage nedrivningsfradraget for så vidt angår bygninger, at den skattepligtige har ejet bygningen i mindst 5 år før nedrivningen og i et tidsrum af mindst samme varighed, mens den skattepligtige har ejet bygningen, har anvendt den til et formål, der berettiger til skattemæssig afskrivning.

Hvis disse betingelser ikke er opfyldt, for eksempel fordi ejendommen ikke har været anvendt til et afskrivningsberettiget formål inden for den anførte tidsperiode og længde, kan tabet (nedrivningsfradraget) først fradrages ved salg af den ejendom, hvorpå den nedrivningsberettigede bygning eller installation har været beliggende.

Betingelserne gælder ikke for nedrivningsfradrag i forbindelse med udskiftning eller nedtagelse af installationer.

Nedrivningsfradraget for bygninger og installationer fradrages i lighed med fradrag for tab på bygninger og installationer for personer efter § 21 med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Efter det foreslåede stk. 2, kan der tillige opnås nedrivningsfradrag i tilfælde, hvor betingelserne efter stk. 1 ikke er opfyldt. Dette fradrag opnås i det indkomstår, hvori ejendommen eller den del af ejendommen, hvor bygningen var beliggende, sælges. Dette fradrag, der ikke indrømmes efter de gældende regler, skal ses i sammenhæng med den foreslåede indførelse af tabsfradrag, jf. forslaget § 21. Herved sikres et tabsfradrag i de tilfælde, hvor bygningen ikke længere eksisterer og derfor ikke indgår i salgssummen for den afhændede ejendom.

Til § 23

Bestemmelsen indeholder regler om opgørelsen af de fremtidige afskrivninger i tilfælde, hvor der på en bygning eller en installation sker en skade, som ikke kan udbedres ved normal vedligeholdelse.

Bestemmelsen svarer i princippet til den gældende lovs § 26.

Efter disse regler kan afskrivning fra og med det indkomstår, hvori skaden indtræffer, kun beregnes på grundlag af en så stor del af bygningens eller installationens anskaffelsessum, som svarer til forholdet mellem bygningens eller installationens værdi efter skadens indtræden og værdien umiddelbart forinden.

Der sker tilsvarende en nedsættelse af den nedskrevne værdi.

Nedsættelsen af den nedskrevne værdi er udtryk for, at der ved skaden er lidt et tab ved, at nedsættelsen er afskrivninger, der fortabes. Det foreslås, at der indføres adgang til at fratække dette tab i det indkomstår, hvori skaden er sket i lighed med reglerne om fradrag for tab ved salg eller nedrivning. Tabet som følge af skade på bygninger eller installationer kan for personer fradrages med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Såfremt der udbetales en erstatning eller forsikring ved indtræden af en skade, behandles denne efter de almindelige regler om opgørelse af gevinst og tab efter forslaget § 21.

Udgifter, der anvendes til udbedring af en sådan skade, kan afskrives efter reglerne i § 18, stk. 1.

Til § 24

Der foreslås en sammenskrivning af de gældende regler i afskrivningslovens § 26 A og § 29 A og en forenkling af reglerne, der indebærer, at reglerne bliver parallelle med reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

Formålet med bestemmelsen er i videst muligt omfang at udskyde beskatningen efter afskrivningslovens regler og ejendomsavancebeskatningslovens regler ved modtagelse af en erstatnings- eller forsikringssum ved en indtrådt skade til det tidspunkt, hvor ejendommen sælges.

Som udgangspunkt skal erstatnings- og forsikringssummer behandles som salgssummer og beskattes efter reglerne i § 21. Forslaget indebærer imidlertid, at der generelt vil ske udskydelse af beskatningen, når der sker genopførelse af bygningen for erstatnings- eller forsikringssummen.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 12 vil der dog i alle tilfælde være mulighed for at begære henstand med betalingen af skatten, hvis betingelserne for henstand er opfyldt.

Forslaget medfører en begrænsning af de muligheder, der hidtil har været for at kombinere forskellige regelsæt om beskatning eller udskydelse af beskatning efter henholdsvis afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven, der giver vidt forskellige resultater.

Foruden ønsket om en forenkling af reglerne, er det også nødvendigt, at beskatningsformen er ensartet, når der indføres adgang til at fratække tab på bygninger og installationer. Det fremgår af bemærkningerne til § 2, nr. 4, i det samtidigt hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven), at ejendomsavancebeskatningslovens avanceopgørelse for så vidt angår tab dækker det

samme tab, som dækkes af afskrivningslovens regler. Det stiller derfor krav om, at beskatningstidspunktet er det samme, selv om reglerne for avanceopgørelsen er forskellige, for at eliminere et eventuelt dobbelt fradrag ved avanceopgørelsen efter ejendomsavancebeskatningsloven.

Det kræves derfor efter § 24, stk. 7, at reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 10 anvendes samtidig med reglerne i § 24.

Hovedreglerne for succession i den skadelidte bygnings eller installations afskrivningsgrundlag m.v. efter afskrivningslovens regler er,

- at den genopførte bygning m.v. findes på den samme ejendom som de skaderamte bygninger, og
- at genopførelsen sker i en bestemt periode.

De regler, der er indeholdt i den foreslåede bestemmelse i § 24, stk. 1 – 8, skal gælde for de afskrivningsberettigede bygninger, medens betingelserne m.v. i den foreslåede § 10 i ejendomsavancebeskatningsloven skal gælde for såvel de afskrivningsberettigede som de ikke-afskrivningsberettigede bygninger under ét.

Erstatningen

Udgangspunktet i bestemmelsen er, at der genopføres for et beløb, der mindst svarer til erstatningen.

Genopføres der for et beløb, der overstiger erstatnings- eller forsikringssummen, kan dette beløb efter den foreslåede bestemmelse i stk. 4 afskrives efter de almindelige regler om forbedrings- og ombygningsudgifter i den foreslåede bestemmelse i § 18, stk. 1, men derimod ikke efter de særlige straksfradragregler i § 18, stk. 2 – 5.

Efter det foreslåede stk. 5 skal reglerne dog også omfatte situationer, hvor der genopføres for et mindre beløb end erstatningen. Det foreslås i 1. pkt., at den overskydende del af forsikringssummen m.v. fradrages i afskrivningsgrundlaget efter afskrivningsloven, og at det overskydende beløb fradrages i ejendommens anskaffelsessum efter ejendomsavancebeskatningsloven. Ved en delvis genopførelse, hvor det overskydende beløb overstiger den nedskrevne værdi efter afskrivningsloven, skal den del, der ikke kan rummes i den nedskrevne værdi m.v., tages ud og beskattes særskilt på samme måde som genvundne afskrivninger beskattes. Hermed er der gjort endeligt op med dette beløb, og denne del af beløbet får således ikke indflydelse på afskrivningsgrundlaget eller anskaffelsessummen m.v., hvilket fremgår af den foreslåede nye affattelse af ejendomsavancebeskatningslovens § 10, stk. 3, 3. pkt., jf. § 2, nr. 6 i det samtidigt hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven).

Samme ejendom

Det er en betingelse i såvel afskrivningslovens § 24 som ejendomsavancebeskatningslovens § 10, at genopførelsen eller genanskaffelsen skal ske på den samme ejendom.

Der er dog adgang til at dispensere efter bestemmelsen i stk. 6, således at genopførelse eller genanskaffelse kan ske på en anden ejendom. Det forudsætter, at der samtidig med en sådan dispensation sker en fastsættelse af det fremtidige afskrivningsgrundlag og anskaffelsessummen.

Genopførelsesperioden

Genopførelsen eller genanskaffelsen skal efter forslaget være sket enten:

- i det indkomstår, hvori skaden indtræffer,
- det nærmest følgende indkomstår, eller
- i det indkomstår, hvori erstatningssummen er endeligt fastsat.

Genopførelsesperioden er den samme efter reglerne i afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven.

Der er efter dispensationsbestemmelsen i stk. 6 adgang til forlængelse af perioden for genopførelse eller genanskaffelse.

Hvis der ikke sker genopførelse i den fastsatte periode, skal der efter afskrivningsloven ske efterbeskatning af de genvundne afskrivninger opgjort efter § 21. Ved efterbeskatningen tillægges et tillæg på 5 pct. for hvert år efter det år, hvori skaden er sket.

I stk. 3 er indeholdt regler om afskrivninger og afskrivningsgrundlag fra perioden inden skaden er sket. De foretagne afskrivninger og afskrivningsgrundlaget påvirkes ikke af de udgifter, der afholdes til genopførelse af ejendommen efter, at skaden er sket, medmindre der som ovenfor nævnt genopføres for et mindre beløb end forsikrings- eller erstatningssummen. Det indebærer, at afskrivningerne i fortsættelse af genopførelsen foretages på samme måde og på samme grundlag, som indtil skaden skete.

Bestemmelsens stk. 4 vedrører det beløb, der anvendes til genopførelse, når det anvendte beløb overstiger en udbetalt erstatnings- eller forsikringssum. Det overskydende beløb kan afskrives efter reglerne om afskrivning på ombygnings- og forbedringsudgifter, men kun for så vidt angår den del af det overskydende beløb, der anses for anvendt på afskrivningsberettigede bygninger og installationer.

§ 24 kan ligesom ejendomsavancebeskatningslovens regler ikke anvendes, hvis ejendommen hører til den skattepligtiges næringsvej, idet sådanne ejendomme beskattes efter statsskattelovens § 5 a, jf. forslaget § 48.

Til § 25

Den foreslåede bestemmelse vedrører afskrivning på bygninger, der er opført på lejet grund, samt ejendomme, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art.

Ifølge den gældende lovs § 29 C, stk. 1, kan den skattepligtige ved afskrivning på sådanne bygninger eller ejendomme fravige de almindelige regler om bygningsafskrivning i den gældende lovs afsnit IV. Afskrivningen foretages i så fald med hjemmel i statsskattelovens § 6 a. Denne valgfrihed bortfalder ifølge forslaget, idet skattepligtige, der kan afskrive på bygninger efter lovens almindelige regler i § 14, skal benytte disse regler. Skattepligtige, der ikke kan afskrive efter de almindelige regler, kan i stedet benytte de foreslåede regler, der lovfæster gældende praksis. Dog bortfalder adgangen til afskrivning på bygninger og ejendomme, der benyttes til beboelse eller ikke erhvervmæssige formål, når hjemfaldsforpligt er påtaget eller lejemålet indgået i indkomståret 1998 eller senere. Der foretages desuden nogle mindre justeringer.

I stk. 1 foreslås det, at udgifter til anskaffelse og forbedring af bygninger, der ikke er afskrivningsberettigede efter § 14, kan afskrives, hvis de er opført på lejet grund. Der kan ikke afskrives på bygninger, der anvendes til beboelse, herunder bygninger, der udlejes til beboelse. Der kan heller ikke afskrives på bygninger, der anvendes til ikke-erhvervmæssige formål.

Afskrivningen kan fra og med anskaffelsesåret udgøre indtil 5 pct. årligt af de nævnte udgifter. Afskrivningen kan dog ikke overstige et beløb svarende til, at afskrivningen sker med lige store årlige beløb over lejeperioden, hvis lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum, eller - hvis lejemålet er indgået på ubestemt tid - over en periode, hvori der er sikret lejerens uopsigelighed. Der vil således kun kunne afskrives med 4 pct. årligt, hvis et lejemål er indgået for et tidsrum på 25 år, eller hvis der ved et lejemål indgået på ubestemt tid er sikret lejerens uopsigelighed i 25 år.

Forslaget afviger fra gældende praksis for så vidt angår bygninger, hvor lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum, idet afskrivningen i dag kan foretages med lige store årlige beløb over lejeperioden. Den årlige afskrivningsprocent kan derfor principielt være højere end 5 pct. Ved den foreslåede ændring stilles bygninger, der ikke kan afskrives efter § 14, ikke bedre end de bygninger, der efter forslaget bliver omfattet af § 14. Desuden kan der efter forslaget foretages et fuldt års afskrivning i anskaffelsesåret, mens der ikke kan afskrives i afhændelsesåret, jf.

stk. 5. Efter de gældende regler kan der for disse bygninger kun fratrækkes en forholdsmæssig del af et fuldt års afskrivning i begyndelsesåret og ophørsåret (pro rata afskrivning).

Afskrivningsgrundlaget er det hidtidige, dvs. forbedringsudgiften eller anskaffelsessummen (inkl. omkostninger ved erhvervelsen, dog ikke prioriteringsomkostninger).

Hvis der ved lejemålets ophør ydes erstatning for bygningerne med et på forhånd fastsat beløb, skal dette beløb fratrækkes i afskrivningsgrundlaget, således at der alene afskrives på det resterende beløb.

Reglerne i stk. 1 skal ifølge stk. 2 også finde anvendelse for fast ejendom, hvorpå der hviler en nedlæggelses- eller nedrivningsklausul. Nedrivningsklausuler pålægges i visse tilfælde, hvor der gives dispensation fra lokalplan, byggelov eller lignende. Nedlæggelsesdeklarationer forekommer ofte i forbindelse med tidsbegrænsede tilladelser til at indrette loftsetagen i en beboelsesejendom til lejligheder. I disse tilfælde kan der også i dag afskrives efter samme regler, som gælder for bygninger på lejet grund.

I stk. 3 foreslås det, at for fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, kan der afskrives over antallet af år indtil det tidspunkt, hvor hjemfaldsretten kan gøres gældende. Som det er tilfældet for bygninger på lejet grund m.v., kan der heller ikke afskrives på fast ejendom, der anvendes til beboelse eller ikke-erhvervsmæssige formål.

Såfremt bygningerne på ejendommen opfylder betingelserne for afskrivning i § 14, skal de afskrives efter denne bestemmelse. Bortset fra denne fjernelse af valgfriheden med hensyn til regelsættet for bygninger tilsigtes der ikke ændringer i forhold til gældende praksis.

Det foreslås således, at afskrivningen sker efter en progressivt stigende skala, der fastsættes af Ligningsrådet. Det er hensigten, at skalaen skal være den samme som i dag, således som den er beskrevet i ligningsvejledningen (LV 1996, afsnit E.C.7). Det nuværende afskrivningsprincip skal ses ud fra en antagelse om, at hjemfaldsbyrden kun vil øve ringe indflydelse på ejendommens værdi ved periodens begyndelse, men til gengæld være stigende, efterhånden som hjemfaldstidspunktet nærmer sig.

Afskrivningsgrundlaget vil som hidtil være forskellen mellem ejerens anskaffelsessum for ejendommen (købesum + byggesum) og det beløb, der tilbagebetales ved hjemfald, eller et eventuelt erstatningsbeløb, der er fastsat på forhånd.

Ifølge stk. 4 kan der, såfremt en væsentlig del af en bygning eller ejendom omfattet af stk. 1, 2 eller 3 anvendes erhvervsmæssigt til andre formål end be-

boelse, afskrives på en forholdsmæssig del af anskaffelsessummen. Hvornår der foreligger en væsentlig del afgøres efter en konkret vurdering, idet der typisk vil være tale om mindst 25 pct. af ejendommens areal. Den gældende § 29 C, stk. 3, vedrørende delvis erhvervsmæssig benyttelse af sommer- og fritidshuse foreslås ikke videreført.

Svarende til, hvad der efter forslaget skal gælde for installationer i bygninger, der er afskrivningsberettigede efter § 14, jf. § 15, stk. 1, foreslås det i stk. 5, at installationer, der udelukkende tjener bygninger, hvorpå der kan afskrives efter de ovennævnte regler, behandles og afskrives ligesom bygningerne. For øvrige installationer foreslås de almindelige regler at skulle finde anvendelse, jf. den foreslåede § 15.

Det foreslås i stk. 6, at der ikke kan afskrives i det indkomstår, hvori lejemålet ophører, eller nedlæggelsen eller nedrivningen sker, svarende til, hvad der i øvrigt skal gælde i loven. Ligeledes kan der efter forslaget ikke afskrives i det år, hvori bygningen eller ejendommen afhændes.

Den afskrivning, der kan foretages efter forslaget, tilsigter at dække det tab, der opstår for f.eks. en bygnings ejer ved, at den pågældende ikke kan råde over bygningen ud over lejeperioden. Efter det foreslåede stk. 7 kan der derfor ikke afskrives, hvis der ydes erstatning efter vurdering for bygninger eller ejendom, eller hvis lejeren har en køberet til den lejede grund. Det er dog en betingelse, at der er tale om en køberet på vilkår, herunder til en pris, der afviger fra sædvanlige markedsvilkår. Er der tale om en køberet på helt sædvanlige markedsvilkår, har køberetten ingen indflydelse på lejers mulighed for at afskrive efter reglerne i § 25. Det er en betingelse, at ejendommen overtages på de markedsvilkår, der er gældende på det tidspunkt, hvor køberetten udnyttes. Ligeledes kan der ikke afskrives, hvis der som følge af, at den ene part har bestemmende indflydelse på den anden part, ikke er nogen reel opsigelsesrisiko. Bestemmelsen er særligt tænkt anvendt i tilfælde, hvor der på grund af nær økonomisk forbindelse mellem ejer og lejer ikke er en reel risiko for opsigelse af lejemålet, f.eks. når en hovedaktionær udlejer grunden til det af denne dominerede selskab. Dette svarer til gældende praksis. Der kan desuden ikke afskrives på fast ejendom, hvorpå der hviler en nedlæggelses- eller nedrivningsklausul, hvis der ikke er en reel risiko for, at denne klausul vil blive gjort gældende.

Til § 26

I bestemmelsens stk. 1 foreslås det i overensstemmelse med gældende praksis, at et eventuelt tab i

form af et uafskrevet beløb ved ophør af lejemålet eller nedlæggelse af en lejlighed m.v. kan fratrækkes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori lejemålet ophører eller nedlægges. Et uafskrevet beløb skal dog ikke kunne fratrækkes, hvis lejemålet og dermed adgangen til afskrivning ophører som følge af, at lejer køber den lejede grund.

I stk. 2 foreslås det, at bestemmelsen i § 21 vedrørende genvundne afskrivninger ved salg ligeledes finder anvendelse ved salg af de bygninger og ejendomme, der er omfattet af § 25, stk. 1, 2 eller 3. Dog kan tab ikke fradrages. Regler om beskatning af genvundne afskrivninger for disse bygninger er indeholdt i den gældende lovs § 29, stk. 2.

Stk. 3 vedrørende nedrivningsfradrag er identisk med den gældende lovs § 29 C, stk. 4.

Dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter

Til § 27

Bestemmelsen vedrører afskrivning på anskaffelssummen for dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter. Reglerne for afskrivning på dræningsanlæg er indeholdt i den gældende lovs § 29 S. Efter den gældende regel kan sådanne dræningsanlæg afskrives med indtil 10 pct. årligt fra og med anskaffelsesåret. Det er desuden fastsat, at afskrivning ikke kan foretages i det indkomstår, hvori anlægget sælges. Efter stk. 2 i den gældende bestemmelse opgøres og beskattes fortjenesten ved salg af dræningsanlæg efter lov om særlig indkomstskat, fra 1996 dog efter afskrivningslovens § 29 på grund af ophævelsen af lov om særlig indkomstskat. Med den foreslåede bestemmelse i § 27 vil der ikke længere ske beskatning af genvundne afskrivninger ved salg af dræningsanlæg. Dette er navnlig en konsekvens af den foreslåede indførelse af succession for erhververen i overdragerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningerne, jf. bestemmelsens stk. 3 og 4.

Efter den foreslåede bestemmelsens stk. 1 afskrives udgifter afholdt til udførelse af dræningsanlæg af ejeren med indtil 20 pct. årligt. Til »udførelse« henregnes dels nyopførelse af dræningsanlæg, dels renovering og forbedring af et bestående dræningsanlæg. Afskrivningen kan påbegyndes i det indkomstår, hvor dræningsanlægget er færdiggjort og benyttes erhvervsmæssigt. Det fremgår af formuleringen af bestemmelsen, at der er tale om en ubunden afskrivning. Bestemmelsens stk. 1, 2. pkt., indeholder den betingelse, at anlægget og den bedrift, som anlægget skal tjene, har samme ejer. Almindelig vedligeholdelse af eksisterende dræningsanlæg berøres ikke af forslaget, men kan som hidtil fratrækkes som

en driftsomkostning efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Bestemmelsens stk. 2 giver forpagteren af ejendommen adgang til at afskrive på udgifter til dræningsanlæg på samme vilkår som for ejeren. Det kræves efter bestemmelsen, at forpagteren selv har afholdt udgiften, men kravet i stk. 1, 2. pkt., om, at anlægget og bedriften skal have samme ejer, fraviges i disse tilfælde.

I bestemmelsens stk. 3 foreslås en successionsregel, hvorefter en erhverver af en ejendom, hvorpå der findes et dræningsanlæg, der ikke er afskrevet fuldt ud, indtræder i sælgerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningerne. Dette indebærer, at erhververen fortsætter afskrivningerne for den del af udgiften, der endnu ikke er afskrevet af sælgeren. Erhververen skal herved anvende den af sælgeren afholdte udgift som afskrivningsgrundlag.

I bestemmelsens stk. 4, 1. pkt. foreslås en tilsvarende successionsadgang i tilfælde af ophør af forpagtningsaftalen, således at det forpagtede går tilbage til ejeren. Bestemmelsen giver ejeren adgang til at succedere i forpagterens afskrivninger på udgifter til dræningsanlæg, som forpagteren har afholdt i forpagtningsperioden. Ejeren fortsætter således forpagterens afskrivninger på samme måde som beskrevet ovenfor under stk. 3. I stk. 4, 2. pkt., foreslås en tilsvarende bestemmelse om succession i de tilfælde, hvor der sker videreforgtning fra en forpagter til en ny forpagter. Den ny forpagter fortsætter afskrivningerne på samme vilkår som nævnt under stk. 3.

Kapitel IV

Forskudsafskrivning

Kapitlet indeholder bestemmelser om forskudsafskrivning på driftsmidler, bygninger m.v. og på skibe. Kapitlet indeholder således bestemmelser, der stammer fra den gældende lovs afsnit IV A om forskudsafskrivning på visse anskaffelser af maskiner m.v. og bygninger, og bestemmelser fra den gældende lovs §§ 14 – 17 om forskudsafskrivning på skibe.

Der foreslås af forenklingshensyn en harmonisering af bestemmelserne om forskudsafskrivning, således at der skal gælde det samme, hvad enten det er driftsmidler, bygninger m.v. eller skibe, der ønskes forskudsafskrevet. Harmoniseringen er med forslaget generelt foretaget således, at hovedprincipperne fra den gældende lovs afsnit IV A om driftsmidler og bygninger m.v. videreføres og foreslås at gælde tilsvarende for skibe. Der er derfor med forslaget ikke videreført et særligt kapitel for forskudsafskrivning på skibe.

Selve forskudsafskrivningsmetoden og genbeskatningsmetoden i tilfælde, hvor der er forskudsafskrevet for meget, forenkles væsentligt med forslaget. Der foreslås samtidig visse øvrige materielle ændringer samt sproglige forenklinger af reglerne, som gennemgås nedenfor under de enkelte bestemmelser.

Forslaget indebærer, at der ikke er adgang til at forskudsafskrive på den aftalte eller beregnede anskaffelsessum for installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger. Derimod er der med forslaget fortsat adgang til at forskudsafskrive på installationer i fuldt afskrivningsberettigede bygninger, når disse installationer bestilles samtidig med bygningen, uanset at »installationer« ikke er nævnt direkte i lovteksten. Dette er en følge af, at disse installationer efter de foreslåede bestemmelser i kapitel III om bygninger og installationer vil være en integreret del af den afskrivningsberettigede bygning. Heraf følger tillige, at der efter forslaget ikke er adgang til at forskudsafskrive på installationer, der ikke bestilles i sammenhæng med den fuldt afskrivningsberettigede bygning. Anskaffelse af installationer vil i dette tilfælde blive anset for en forbedring af bygningen, der afskrives efter bestemmelsen i § 18.

Til § 28

Bestemmelsen svarer i et vist omfang til den gældende lovs § 29 E, stk. 1, og fastlægger kredsen af aktiver, hvorpå der kan forskudsafskrives. Som følge af harmoniseringen af reglerne for driftsmidler, bygninger og skibe, er skibe også nævnt i bestemmelsen. Efter lovforslaget kan der ikke forskudsafskrives på installationer, medmindre disse skal opføres i forbindelse med opførelsen af en fuldt afskrivningsberettiget bygning. Der kan desuden ikke forskudsafskrives på bygninger omfattet af lovforslagets § 25, dvs. bygninger, der er opført på lejet grund eller hvorpå der hviler en nedlæggelsesklausul, nedrivningsklausul, hjemfaldsforpligtelse eller lignende. Der kan i overensstemmelse med gældende ret heller ikke forskudsafskrives på dræningsanlæg på jordbrugsbedrifter, jf. henvisningen til lovforslagets § 27. Der er herudover foretaget visse justeringer af redaktionel karakter.

Til § 29

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 29 E, stk. 2 og 3. Udover visse redaktionelle ændringer fremgår det, at skibe ligeledes skal opfylde de fælles betingelser for forskudsafskrivning. De fælles betingelser er efter den foreslåede bestemmelse følgende:

Efter bestemmelsens nr. 1 skal der i lighed med den gældende regel være truffet aftale om levering af

aktivet, eller det skal være planlagt fremstillet i egen virksomhed. Den foreslåede bestemmelse medfører som noget nyt for skibe, at der ikke stilles krav om kontrakt (gensidigt bebyrdende aftale) om bygning af skib, men at der tillige kan forskudsafskrives på et skib, der er planlagt fremstillet i egen virksomhed.

Betingelsen i nr. 2 svarer til den gældende betingelse i § 29 E, stk. 2, nr. 2, om frist for levering eller færdigfremstilling af aktivet, dog således at betingelsen foreslås udvidet til også at gælde for skibe, hvor der efter gældende regler ikke findes en leveringsfrist.

Efter bestemmelsen i nr. 3 er beløbsgrænsen over hvilken, der kan forskudsafskrives, hævet fra 700.000 kr. for driftsmidler og bygninger m.v. til en reguleret beløbsgrænse på 770.000 kr. (1987-niveau) hvilket for indkomståret 1997 svarer til ca. 1.000.000 kr. Den regulerede beløbsgrænse for indkomståret 1998 kendes endnu ikke. Det fremgår af bestemmelsen samt af den generelle bestemmelse i lovforslagets § 44, at beløbsgrænsen reguleres efter personskattelovens § 20. For skibene er grænsen ligeledes med forslaget hævet fra 200.000 kr. til 770.000 kr. (1987-niveau). Det er desuden præciseret i bestemmelsen, at beløbsgrænsen gælder for de aktiver, der har samme bestillings- eller planlægningsår. Beløbsgrænsen gælder således for det nye, der sættes i værk eller planlægges i indkomståret.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 2, skal den enkelte persons andel i den aftalte eller beregnede anskaffelsessum overstige beløbsgrænsen, når retten til afskrivning på aktiverne tilkommer flere skattepligtige. Bestemmelsen viderefører i et vist omfang den gældende lovs § 29 E, stk. 3, dog således, at beløbsgrænsen er hævet svarende til bestemmelsens stk. 1. Desuden er alle skattepligtige omfattet af bestemmelsen, ikke kun flere personlige deltagere i interessentskaber, kommanditselskaber m.v. Tilsvarende er det præciseret i bestemmelsen, at beløbsgrænsen finder anvendelse på aktiver med samme bestillings- eller planlægningsår. For skibe indebærer den foreslåede bestemmelse i stk. 2 en materiel ændring, idet den gældende afskrivningslovs regel kun vedrører forskudsafskrivning på driftsmidler og bygninger m.v. I bestemmelsens 2. pkt. er det fastsat, at beløbsgrænsen gælder pr. virksomhed, hvis aktiverne skal anvendes i forskellige virksomheder.

Sammenholdt med den foreslåede bestemmelse i § 31, stk. 1, indebærer forslaget, at skattepligtige, der er omfattet af den foreslåede § 29, stk. 2, alene kan forskudsafskrive på den del af deres egen andel i den samlede beregnede eller aftalte anskaffelsessum, der overstiger beløbsgrænsen.

Til § 30

Bestemmelsen fastlægger det tidsrum, hvori forskudsafskrivning kan foretages, og svarer til den gældende lovs § 29 F. Af bestemmelsen fremgår således, at forskudsafskrivning tidligst kan foretages i bestillings- eller planlægningsåret og sidste gang i det tredje år efter bestillings- eller planlægningsåret.

Skibe er med forslaget også omfattet af denne bestemmelse. Dette indebærer en ændring i forhold til den gældende lovs § 14, stk. 2, idet der herved indføres en tidsmæssig begrænsning af forskudsafskrivning på skibe på samme vilkår som for de øvrige aktiver.

Selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og – som noget nyt – foreninger efter nr. 4, i lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven) kan dog ikke forskudsafskrive på aktiver bestemt til udlejning før året efter bestillings- eller planlægningsåret. Dette fremgår af bestemmelsens 2. pkt. I 3. pkt. foreslås det dog, i lighed med forslaget § 5, stk. 6, og § 6, stk. 3, at Ligningsrådet skal kunne dispensere fra anvendelsen af disse regler, se nærmere herom i bemærkningerne til § 5.

Af bestemmelsens stk. 2 fremgår, at der i lighed med gældende ret alene kan forskudsafskrives på aktiver, der endnu ikke er blevet afskrivningsberettigede.

Til § 31

Bestemmelsens stk. 1, der svarer til den gældende lovs § 29 G, stk. 1, fastlægger grundlaget for forskudsafskrivning. Af bestemmelsen fremgår, at der alene kan forskudsafskrives på den del af den aftalte eller beregnede anskaffelsessum, der overstiger beløbsgrænsen. I tilfælde, hvor retten til afskrivning tilkommer flere skattepligtige, kan den enkelte kun forskudsafskrive på den del af vedkommendes andel, der overstiger beløbsgrænsen, jf. den foreslåede § 29, stk. 2.

Det beløb, der kan forskudsafskrives på, kaldes i forslaget »forskudsafskrivningsgrundlaget«. Som noget nyt skal det også for skibe gælde, at der alene kan afskrives på beløbet over beløbsgrænsen. Ligesom i den gældende lov stiller bestemmelsen krav om, at aktivet kan blive afskrivningsberettiget. Eventuelle senere prisstigninger indgår ikke i forskudsafskrivningsgrundlaget.

I bestemmelsens stk. 2 er satserne for forskudsafskrivning fastlagt. Bestemmelsen svarer således til dels den gældende lovs § 29 H, stk. 1, dels § 14, stk. 3. Satserne er uændrede, og der kan således for-

skudsafskrives med 30 pct. i alt på forskudsafskrivningsgrundlaget, dog ikke over 15 pct. for det enkelte indkomstår. Af bestemmelsen fremgår implicit, at aktiver med samme bestillings- eller planlægningsår, skal forskudsafskrives med samme sats i de enkelte indkomstår. Dette er et led i forenklingsbestræbelserne for området. Forslaget indebærer således, at der ikke længere skal sondres mellem forskellige afskrivningsgrupper, jf. den gældende lovs § 29 J.

Den gældende lovs § 14, stk. 5, hvorefter forskudsafskrivningen formindskes i tilfælde af en negativ skibssaldo svarende til den negative saldo, videreføres ikke med forslaget.

Til § 32

Den foreslåede bestemmelse har til hensigt at regulere forskudsafskrivningsgrundlaget – og dermed også det videre forskudsafskrivningsforløb – i de tilfælde, hvor der løbende sker anskaffelser af aktiver i den periode, hvori der kan forskudsafskrives. Forslaget indebærer visse ændringer af materiel art.

Ved beregningen af størrelsen af det resterende forskudsafskrivningsgrundlag efter anskaffelse af et eller flere aktiver, fragår det anskaffede aktivs faktiske anskaffelsessum først i grundbeløbet efter den foreslåede § 29, stk. 1, nr. 3. Bestemmelsen medfører således, at der på det tidligst mulige tidspunkt gøres op med den del af den aftalte/beregne anskaffelsessum, der ikke overstiger grundbeløbet. Hvis den faktiske anskaffelsessum for aktivet ikke overstiger grundbeløbet, kan der således fortsat forskudsafskrives på hele det oprindelige forskudsafskrivningsgrundlag. Den resterende del af grundbeløbet videreføres herefter i regnskabet. I det indkomstår, hvori den faktiske anskaffelsessum for aktiverne overstiger grundbeløbet, fragår den resterende del af anskaffelsessummen i forskudsafskrivningsgrundlaget. Det er således først på dette tidspunkt, at forskudsafskrivningsgrundlaget reduceres, jf. bestemmelsens 3. og 4. pkt.

Regnskabet for det resterende forskudsafskrivningsgrundlag efter anskaffelse af et eller flere aktiver omfattet af forskudsafskrivningen er således enkelt, da grundbeløb og forskudsafskrivningsgrundlag føres på en saldo, hvori de faktiske anskaffelsessummer fragår, efterhånden som aktiverne anskaffes.

Bestemmelsen indebærer tillige, at en overskydende anskaffelsessum i forhold til det oprindelige projekt for et aktiv vil blive »modregnet« i en for lav anskaffelsessum for et andet aktiv.

Eksempel a:

Det regulerede grundbeløb for 1998 kendes ikke. Der regnes i eksemplet med et grundbeløb på 1.000.000 kr.

I 1998 bestilles følgende aktiver:

	Forventet leveringsår	Kontraktssum
Traktor	1999	400.000 kr.
Staldbygning	2000	1.000.000 kr.
Staldinventar	2000	300.000 kr.
Lade	2001	<u>500.000 kr.</u>
Kontraktssum i alt		2.200.000 kr.
Heraf:		
grundbeløb (2.200.000-1.000.000)		1.000.000 kr.
forskudsafskrivningsgrundlag		1.200.000 kr.

1998:**Forskudsafskrivningssaldo**

grundbeløb	1.000.000 kr.
forskudsafskrivningsgrundlag	1.200.000 kr.
Forskudsafskrivning: 12 pct. af 1.200.000	144.000 kr.
Samlet forskudsafskrivningsprocent = 12	

1999:**Forskudsafskrivningssaldo**

grundbeløb overført fra 1998	1.000.000 kr.
- anskaffelser 1999: traktor, faktisk anskaffelsessum	<u>380.000 kr.</u>
resterende grundbeløb	620.000 kr.
forskudsafskrivningsgrundlag overført fra 1998	1.200.000 kr.
Forskudsafskrivning: 15 pct. af 1.200.000	180.000 kr.
Samlet forskudsafskrivningsprocent (12 + 15) = 27	

2000:**Forskudsafskrivningssaldo**

grundbeløb overført fra 1999	620.000 kr.
- anskaffelser 2000:	
staldbygning faktisk anskaffelsessum	1.040.000 kr.
staldinventar faktisk anskaffelsessum	<u>340.000 kr.</u>
resterende grundbeløb	0 kr.
(overskydende beløb vedrørende anskaffelser 2000 (620.000-1.040.000-340.000) = 760.000)	
forskudsafskrivningsgrundlag overført fra 1999	1.200.000 kr.
- overskydende beløb vedrørende anskaffelser 2000	<u>760.000 kr.</u>
resterende forskudsafskrivningsgrundlag	440.000 kr.
Forskudsafskrivning: 3 pct. af 440.000	13.200 kr.
Samlet forskudsafskrivningsprocent (27 + 3) = 30	

Herefter kan der ikke foretages yderligere forskudsafskrivninger.

Til § 33

Den foreslåede bestemmelse vedrører som § 32 de tilfælde, hvor der sker anskaffelse af et eller flere aktiver. Denne bestemmelse har dog til formål at regulere den afskrivningsberettigede anskaffelsessum for aktiverne, når disse overgår til ordinære afskrivninger efter § 5 og § 17. Bestemmelsen svarer i et vist omfang til den gældende lovs § 29 K.

Af bestemmelsens stk. 1 fremgår den metode, der anvendes med henblik på at beregne de foretagne forskudsafskrivninger. Kun i det omfang aktivets anskaffelsessum fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget efter lovforlagets § 32, skal der opgøres forskudsafskrivninger for det pågældende aktiv. De foretagne

forskudsafskrivninger opgøres ved at gange den del af anskaffelsessummen, der fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget, med de sammentalte forskudsafskrivningsprocenter. Såfremt der i samme indkomstår anskaffes flere aktiver, der skal afskrives efter forskellige regler, f.eks. både driftsmidler og bygninger, skal der ske en forholdsmæssig fordeling af de foretagne forskudsafskrivninger på de forskellige aktiver. Dette fremgår af bestemmelsens stk. 1, 3. pkt. Denne bestemmelse har navnlig til formål at sikre, at der ikke sker en skæv fordeling af de foretagne forskudsafskrivninger på aktiver med forskelligt ordinært afskrivningsforløb. For aktiver, der afskrives med samme satser, har fordelingen af de foretagne forskudsafskrivninger derimod ingen betydning.

Eksempel b:

(eksemplet bygger videre på eksempel a, der er nævnt til den foreslåede § 32)

Anskaffelser 1999:	traktor	380.000 kr.
- beløb fragået i forskudsafskrivningsgrundlaget		0 kr.
afskrivningsberettiget anskaffelsessum traktor		380.000 kr.
Anskaffelser 2000:	staldbygning	1.040.000 kr.
staldinventar		<u>340.000 kr.</u>
i alt		1.380.000 kr.
- heraf beløb fragået i forskudsafskrivningsgrundlaget		760.000 kr.
forskudsafskrevet på samlet anskaffelsessum (12 + 15 = 27 pct.)		205.200 kr.
Forholdsmæssig fordeling af forskudsafskrivning:		
anskaffelsessum for staldbygning		1.040.000 kr.
- forskudsafskrevet herpå $\frac{205.200 \times 1.040.000}{1.380.000}$		154.643 kr.
anskaffelsessum for staldbygning nedskrevet til		885.357 kr.
anskaffelsessum for staldinventar		340.000 kr.
- forskudsafskrevet på inventar 205.200 - 154.643		50.557 kr.
anskaffelsessum for staldinventar nedskrevet til		289.443 kr.

I bestemmelsens stk. 2 fremgår formålet med beregningen efter stk. 1. Beregningen har som ovenfor nævnt til formål at regulere overgangen fra forskudsafskrivning på aktivet til ordinær afskrivning. Bestemmelsen fastslår således, at den afskrivningsberettigede anskaffelsessum for aktiver, hvorpå der er forskudsafskrevet, skal reduceres i det indkomstår, hvori aktiverne bliver afskrivningsberettigede. Reduktionen udgør de forskudsafskrivninger, der er foretaget, og sikrer således, at der ikke afskrives to gange på det samme beløb. Reduktionen af aktivets anskaffelsessum kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, idet den skattepligtige i så fald ville opnå dobbelt fradrag for reduktionen.

Af bestemmelsens stk. 2, 2. pkt., fremgår, at den nedskrevne værdi behandles efter reglerne i § 5, stk. 1 - 3, for driftsmidler og skibe. Den nedskrevne værdi for driftsmidler og skibe indgår således på virksomhedens saldo. Heraf følger desuden, at driftsmidler og skibe, der ikke har kunnet forskudsafskrives i bestillings- eller planlægningsåret, fordi de er bestemt til udlejning, jf. den foreslåede bestemmelse i § 30, stk. 1, 2. pkt., ikke på ny begrænses af den tilsvarende bestemmelse i den foreslåede § 5, stk. 4. Den nedskrevne værdi for bygninger m.v. skal efter bestemmelsen behandles efter de almindelige regler i det foreslåede kapitel III.

Den gældende lovs § 29 K, stk. 3, om nedskrivning for investeringsfondsmidler, der benyttes til forlods

afskrivning på foretagne anskaffelser, er ikke med i lovforslaget, da dette allerede fremgår af investeringslovens § 7, stk. 3.

Til § 34

Bestemmelsen fastlægger genbeskatningen i de tilfælde, hvor forudsætningerne for forskudsafskrivningen ikke er opfyldt. Bestemmelsen erstatter den gældende lovs § 29 P. Der er dog foruden visse materielle ændringer foretaget væsentlige sproglige forklaringer af bestemmelsen.

Med »forudsætningerne« for forskudsafskrivningen tænkes navnlig på forudsætningerne om, at de forskudsafskrevne aktiver anskaffes inden for den i § 29, stk. 1, nr. 2, nævnte frist, samt at de anskaffes til et beløb, der ikke overstiger den aftalte/beregne anskaffelsessum, der er forudsat ved beregningen af forskudsafskrivningen.

Af bestemmelsens stk. 1 fremgår, at den skattepligtige indkomst forhøjes for det indkomstår, hvori det viser sig, at forudsætningerne ikke opfyldes. Dette vil være tilfældet, når en del af eller hele forskudsafskrivningsgrundlaget resterer, jf. den foreslåede § 32. Forhøjelsen skal senest foretages i det fjerde indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret. Hele efterreguleringen skal således efter bestemmelsen ske i ét indkomstår. Efter den gældende lovs § 29 P sker der derimod genoptagelse af de enkelte indkomstår. Med forslaget tilsigtes således den administrative letelse, at det alene er selvangivelsen for kun et og kun det aktuelle år, der skal reguleres.

Eksempel c:

(eksemplet bygger videre på eksemplerne a og b, som nævnt under de foreslåede bestemmelser i §§ 32 og 33).

Laden bygges først i år 2002, faktisk anskaffelsessum 100.000 kr.

2002:

Forskudsafskrivningssaldo	
grundbeløb overført fra år 2000	0 kr.
forskudsafskrivningsbeløb overført fra år 2000 (da der ikke er foretaget anskaffelser i år 2001)	440.000 kr.
- anskaffelser 2002	<u>100.000 kr.</u>
resterende forskudsafskrivningsgrundlag	340.000 kr.

Kontraktssummen er således i alt 340.000 kr. større end de samlede faktiske anskaffelsessummer. Da sidste aktiv omfattet af kontrakten er anskaffet, konstateres det altså i det 4. år efter bestillingsåret, at forudsætningerne for forskudsafskrivningen ikke opfyldes fuldt ud.

Herefter beregnes genbeskatningen, der foretages i år 2002, på følgende måde:

I genbeskatningstilfælde lægges 5 pct. til forhøjelsen for hvert år fra udløbet af vedkommende forskudsafskrivningsår, hvilket fremgår af stk. 1, 2. pkt., sammenholdt med stk. 2. Dette tillæg, der svarer til det almindelige tillæg i skattelovgivningen, erstatter tillægget på 1 pct. pr. måned i den gældende lovs § 29 P, stk. 8.

I den foreslåede bestemmelses stk. 2 findes selve beregningsmetoden for genbeskatningen. Bestemmelsen finder anvendelse i de tilfælde, hvor hele forskudsafskrivningsgrundlaget resterer efter forslagens § 32, hvilket betyder, at der ikke er anskaffet aktiver ud over den værdi, der svarer til grundbeløbet. Bestemmelsen finder tillige anvendelse, hvor en del af forskudsafskrivningsgrundlaget resterer.

Forhøjelsen af den skattepligtige indkomst med tillæg ved udløbet af fristen beregnes efter stk. 2 på følgende måde:

- 1) Først opgøres forhøjelsen for hvert enkelt år, hvori der er foretaget forskudsafskrivning. Dette sker ved at gange det overskydende (resterende) forskudsafskrivningsgrundlag med den forskudsafskrivningsprocent, der er anvendt i det enkelte år.
- 2) Herefter beregnes 5 pct.s tillægget for hvert af de beløb, der er opgjort efter pkt. 1. Beløbet tillægges således 5 pct. for hvert år, der følger efter det år, hvori forskudsafskrivningen er foretaget til og med det år, hvori fristen efter stk. 1 udløber.
- 3) Den samlede forhøjelse med tillæg, der skal ske af den skattepligtige indkomst for det år, hvori fristen udløber, er herefter alle disse beløb lagt sammen.

Bilag til f. t. 1. om skattemæssige afskrivninger

1998:	
overskydende forskudsafskrivningsgrundlag ganget med årets afskrivningsprocent	
340.000 x 12 pct.	40.800 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 1999 – 2002, ialt 20 pct.	8.160 kr.
ialt 1998.	48.960 kr.
1999:	
340.000 x 15 pct.	51.000 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 2000 – 2002, ialt 15 pct.	7.650 kr.
ialt 1999.	58.650 kr.
2000:	
340.000 x 3 pct.	10.200 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 2001 – 2002, ialt 10 pct.	1.020 kr.
ialt 2000.	11.220 kr.
Herefter er der ikke blevet forskudsafskrevet yderligere. I år 2002 medregnes til den skattepligtige indkomst: 48.960 + 58.650 + 11.220.	118.830 kr.
I øvrigt sker beregningen af nedskreven anskaffelsessum for laden efter forslaget § 32, jf. eksempel b:	
Anskaffelser 2002: lade, faktisk anskaffelsessum.	100.000 kr.
- forskudsafskrevet på anskaffelsessum 12 + 15 + 3 = 30 pct. (da hele anskaffelsessummen er fragået i forskudsafskrivningsgrundlaget).	30.000 kr.
anskaffelsessum for lade nedskrevet til.	70.000 kr.

I de tilfælde, hvor *hele* forskudsafskrivningsgrundlaget resterer, vil de enkelte års forhøjelser desuden kunne opgøres som den forskudsafskrivning, der er foretaget det pågældende år, hvortil skal lægges 5 pct.s tillæggene. Af hensyn til, at lovteksten skal fremstå så enkel og overskuelig som muligt, indeholder den foreslåede § 34 dog kun den beregningsmetode, der fremgår af stk. 2, da denne metode dækker begge tilfælde.

Bestemmelsens stk. 3 har til formål at skabe hjemmel for genbeskatning af forskudsafskrivninger i forbindelse med ophør af fuld skattepligt til Danmark eller ved ophør af begrænset skattepligt efter udøvelse af erhvervsvirksomhed gennem et fast driftssted i Danmark. Den foreslåede bestemmelse ligger derfor indholdsmæssigt på linie med reglerne om ophørsbeskatning i kildeskattelovens § 10, selskabsskattelovens § 5, stk. 7, og fondsbeskatningslovens § 2, stk. 5.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 3 skal der ske genbeskatning af de foretagne forskudsafskrivninger, når fuld skattepligt m.v. ophører, inden forudsætningerne for forskudsafskrivningen er opfyldt.

Efter 1. pkt. i den foreslåede bestemmelse skal der ske genbeskatning af foretagne forskudsafskrivninger, hvis den fulde skattepligt til Danmark ophører for en person, et selskab m.v. eller en fond. Med op-

hør af fuld skattepligt ligestilles det forhold, at en person, et selskab m.v. eller en fond bliver anset for hjemmehørende i udlandet, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. stk. 3, 2. pkt. Tilsvarende foretages en genbeskatning af forskudsafskrivninger ved ophør af begrænset skattepligt efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra a og d, eller selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b, som nævnt i stk. 3, 1. pkt.

I det foreslåede stk. 4 findes en undtagelse fra stk. 3. Den foreslåede genbeskatningsregel i stk. 3 finder således ikke anvendelse, hvis personen, selskabet m.v. eller fonden fortsat er skattepligtig efter en anden af de nævnte bestemmelser. Stk. 3 finder heller ikke anvendelse, hvis der fortsat er skattepligt efter reglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra e, eller selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b.

Efter stk. 4, 2. pkt., gælder, at når den fortsatte skattepligt følger af reglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d eller e, eller af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a eller b, betinges undtagelsen fra genbeskatning efter stk. 3 af, at aktiverne er en fast ejendom eller udgør en del af et fast driftssted i Danmark.

En person, et selskab m.v. eller en fond, som overgår fra fuld til begrænset skattepligt, vil således ikke

blive genbeskattet af foretagne forskudsafskrivninger, såfremt det eller de aktiver, hvorpå der er forskudsafskrevet, knyttes til et fast driftssted i Danmark, eller der er forskudsafskrevet på en fast ejendom beliggende i Danmark.

Personer, selskaber m.v. og fonde, som er fuldt skattepligtige i Danmark, men som efter en dobbelt-domicilklausul i en dobbeltbeskatningsaftale anses for hjemmehørende i udlandet, vil heller ikke blive genbeskattet, hvis forskudsafskrivningerne relaterer sig til en fast ejendom eller aktiver tilknyttet et fast driftssted i Danmark. Det hænger sammen med, at Danmark efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne vil have beskatningsretten til indtægter fra et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende her i landet.

Til § 35

Bestemmelsen svarer i alt væsentligt til den gældende lovs § 29 R og regulerer de tilfælde, hvor den skattepligtige dør eller går konkurs inden forudsætningerne for forskudsafskrivningen er opfyldt fuldt ud. Tilsvarende finder reglerne anvendelse for en virksomhed, der ophører eller sælges, jf. den foreslåede stk. 2.

Beregningsmetoden for de forhøjelser, der skal ske, svarer stort set til den metode, der er beskrevet ovenfor til den foreslåede bestemmelse i § 34, stk. 2. Der er dog den forskel, at forhøjelsen i tilfælde af død og konkurs skal ske for de indkomstår, hvori der er forskudsafskrevet og ikke som i den foreslåede § 34 samlet i et indkomstår. Baggrunden for den forskel er at undgå de særlige vanskeligheder, der opstår ved forhøjelse af den skattepligtige indkomst i døds- eller konkursår. Dette er desuden i overensstemmelse med, hvad der gælder for forhøjelser efter investeringsfondslovens § 10, stk. 1, og etableringskontolovens § 11, stk. 1. I bestemmelsen er det fastsat, at den generelle frist i skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, ikke er til hinder for genbeskatningen i de tidligere indkomstår.

Det fremgår af stk. 3, at der ligesom efter gældende regler ikke skal ske efterregulering i det omfang forskudsafskrivningerne overtages efter dødsboskattelovens regler herom.

Den foreslåede § 35 finder som følge af harmoniseringen også anvendelse på skibe.

Til § 36

Bestemmelsen svarer i det hele til den gældende lovs § 29 Q med visse redaktionelle ændringer. Bestemmelsen indeholder hjemmel for Ligningsrådet til at træffe afgørelse om fritagelse for forhøjelse af

den skattepligtige indkomst efter den foreslåede § 34. Som følge af harmoniseringen omfatter bestemmelsen også skibe.

Til § 37

Efter bestemmelsen kan skatteministeren fastsætte nærmere regler for specificeret opgørelse over de aktiver, der omfattes af forskudsafskrivningen samt øvrige regnskaber og attestationer m.v. Bestemmelsen erstatter den gældende lovs § 29 L, stk. 2 - 4, § 29 M og § 29 N, der indeholder regler om regnskaber, opgørelser m.v. Det er imidlertid fundet hensigtsmæssigt, at disse meget detaljerede regnskabskrav m.v. ikke skrives direkte i lovteksten, men at de i stedet fastsættes i bekendtgørelses- og cirkulærereform.

Kapitel V

Andre afskrivninger

I kapitel V om andre afskrivninger er samlet en række bestemmelser, der hidtil har haft hjemmel i praksis eller regler uden for afskrivningsloven. Bestemmelsen i § 38 vedrører således afskrivning af den værdiforringelse, der sker på en ejendom som følge af udnyttelse af ler- og grusforekomster m.v. (substansforbrug), en afskrivning, der efter de gældende regler foretages med hjemmel i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Bestemmelsen i § 39 vedrører afskrivning på udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler, der efter gældende ret har hjemmel i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Bestemmelsen i § 40 vedrører afskrivning på goodwill og andre immaterielle aktiver og svarer til ligningslovens § 16 E og § 16 F. § 41 vedrører straksafskrivning på udgifter til erhvervelse af knowhow eller patentrettigheder, der efter ligningsloven har hjemmel i § 8 L. Ved den foreslåede bestemmelse i § 42 er ligningslovens § 27 B vedrørende straksafskrivning på formuegoder, der er anskaffet ved hjælp af visse nærmere opregnede tilskud, flyttet til afskrivningsloven.

Til § 38

Efter gældende praksis kan ejeren af en ejendom med forekomster af grus, ler, kalk, møler, tørv, brunkul m.v. løbende fradrage den del af anskaffelsessummen, der kan henføres til grusforekomsten, og som svarer til forbruget. Ejeren har endvidere fradrag for tab som følge af den vedvarende forringelse af den faste ejendoms landbrugsmæssige værdi efter endt udgravning.

Med den foreslåede bestemmelse lovfæstes visse af principperne for afskrivning på sådanne forekom-

ster. Selv om forekomster af moler, tørv og brunkul og lignende forekomster ikke nævnes direkte i den foreslåede bestemmelse, udelukker dette ikke afskrivning på sådanne forekomster, idet opremsningen ikke er udtømmende. Der kan efter bestemmelsen ske afskrivning af den værdiforringelse, der sker ved selve forbruget eller udnyttelsen af forekomsterne. Afskrivningen skal ske i takt med, at ejendommens værdi forringes. Afskrivningen er som følge heraf variabel og ubunden, forstået på den måde, at så længe der ikke sker udnyttelse, kan der ikke afskrives.

Ved § 2, nr. 3, i det samtidigt hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven) foreslås samtidig en bestemmelse, der indebærer en regulering af anskaffelsessummen efter ejendomsavancebeskatningsloven, når der er foretaget løbende afskrivning af værdiforringelsen. Herved sikres det, at der ikke opstår dobbeltfradrag som følge af afskrivningen.

Af den foreslåede bestemmelse fremgår desuden, at der alene kan afskrives på den merpris, som ejeren har givet ved anskaffelsen af ejendommen, der kan henføres til forekomsterne. I anskaffelsestilfælde, hvor en del af ejendommens anskaffelsessum ikke kan henføres til forekomsterne, kan der således ikke afskrives.

Med forslaget videreføres praksis vedrørende fradrag for det varige tab af landbrugsmæssig værdi på ejendommen ikke, hvilket er udtryk for en stramning i forhold til gældende praksis. Baggrunden herfor er, at der ikke er konstateret et tab på fradragstidspunktet, og at der desuden ikke kan være sikkerhed for, at et sådant (fremtidigt) tab vil fremkomme. I tilfælde af, at der opstår et tab ved afståelse af ejendommen, vil et sådant tab behandles efter de almindelige regler i ejendomsavancebeskatningsloven. Bygningerne kan ikke afskrives, selv om disses værdi måtte falde på grund af udnyttelsen af grusforekomsterne m.v. Er bygningerne afskrivningsberettigede, kan de dog afskrives efter de almindelige regler herom.

Den foreslåede bestemmelse indeholder ikke hjemmel til afskrivning på udgifter til reetablering af arealet. Hvorvidt sådanne udgifter kan fradrages afgøres efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, om driftsomkostninger.

Til § 39

Bestemmelsen vedrører afskrivning på udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler, der anvendes erhvervmæssigt til andet formål end beboelse, og er til dels en lovfæstelse af den

praksis, der er opstået med hjemmel i statsskattelovens § 6 a. Forslaget indeholder bl.a. den materielle ændring i forhold til gældende ret, at afskrivningen ikke er bunden. Dette indebærer, at lejeren kan vælge at afskrive med en mindre sats end den sats, der udregnes på baggrund af lejeperioden uden derved at miste adgangen til afskrivning for restbeløbet.

Af stk. 1 fremgår, at udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler kan afskrives med indtil 20 pct. årligt. Hvis lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum kan afskrivningen dog ikke overstige et beløb svarende til, at afskrivningen sker med lige store årlige beløb over lejeperioden.

Udgifter til ombygning, forbedring og indretning af lejede lokaler kan ikke afskrives ved lejemål, hvis der som følge af, at den ene-part har en bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde, ikke er en reel risiko for opsigelse, hvilket fremgår af det foreslåede stk. 2. Bestemmelsen er særligt tænkt anvendt i tilfælde, hvor der på grund af nær økonomisk forbindelse mellem ejer og lejer ikke er reel risiko for opsigelse af lejemålet, f.eks. hvor en hovedaktionær udlejer lokaler til det af denne dominerede selskab. Desuden tænkes bestemmelsen anvendt ved lejemål mellem nære familiemedlemmer eller lignende. Hvis lokalerne efter deres anvendelse er omfattet af § 14, kan lejeren dog afskrive med de i § 17 nævnte satser. I sidstnævnte tilfælde har lejeren dog ikke mulighed for at fratække et eventuelt ikke afskrevet restbeløb fuldt ud i nedrivningsåret efter bestemmelsens stk. 4.

Der kan ikke afskrives på udgifter til ombygning, forbedring og indretning af lejede lokaler, hvis lejeren er tillagt en køberet til de lejede lokaler ved lejeperiodens udløb. Det er dog en betingelse, at der er tale om en køberet på vilkår, herunder til en pris, der afviger fra sædvanlige markedsvilkår. Også her gælder muligheden for at afskrive med de i § 17 nævnte satser.

Er der tale om en køberet på helt sædvanlige markedsvilkår, har køberetten ingen indflydelse på lejers mulighed for at afskrive efter reglerne i § 39. Det er en betingelse, at ejendommen overtages på de markedsvilkår, der er gældende på det tidspunkt, hvor køberetten udnyttes.

Af stk. 3 fremgår, at der ikke kan afskrives i det år, hvori lejemålet er ophørt.

Bestemmelsen i stk. 4 indebærer, at lejeren i tilfælde af nedrivning kan fratække eventuelt ikke afskrevne restbeløb fuldt ud i nedrivningsåret. Bestemmelsen gælder dog ikke, når lejeren har afskrevet med de i § 17 nævnte satser, jf. henvisningen til bestemmelsen i stk. 2.

Efter hidtidig praksis har lejer i tilfælde af fraflytning eller nedrivning inden udgifterne er afskrevet

fuldt ud, kunnet fratække restbeløbet i nedrivnings- eller fraflytningsåret.

Denne praksis er for så vidt angår fraflytnings-situationen ikke videreført med lovforslaget som følge af den gældende bestemmelse i ligningslovens § 14 J om tabsfradrag på ombygningsudgifter, der lovfæstes i afskrivningsloven som § 39, stk. 6. Lejer får således fradraget i form af et tabsfradrag efter reglerne i stk. 6. Den situation, hvor lejer fraflytter det lejede uden at få en salgssum for lokaleindretning, sidestilles med salg med en salgssum på 0 kr. Efter den foreslåede § 45 sidestilles andre former for afhændelse og afståelse med salg.

Erhverver lejer den ejendom, hvori de lejede lokaler befinder sig, ophører lejemålet. Det følger derfor af stk. 3, at der ikke kan afskrives i erhvervsåret, da lejemålet ophører i dette år.

Er udgifterne til ombygning m.v. af lokalerne ikke afskrevet fuldt ud, inden lokalerne erhverves, og lejemålet dermed ophører, kan et uafskrevet restbeløb ikke fratækkes i erhvervsåret.

Efter hidtidig praksis efter statsskattelovens § 6 a har en uafskreven saldo ikke kunnet fratækkes i erhvervsåret, men derimod kunnet tillægges ejendommens købesum og indgå i et eventuelt afskrivningsgrundlag efter afskrivningsloven.

Det foreslås med stk. 5, at denne praksis lovfæstes. Der er alene tale om, at en uafskreven restsaldo på ombygning af lejede lokaler kan tillægges afskrivningsgrundlaget i henhold til afskrivningslovens almindelige regler om bygningsafskrivninger og kun i det omfang, udgiften ikke er taget i betragtning ved fastsættelse af købesummen.

Den uafskrevne restsaldo kan derimod ikke tillægges anskaffelsessummen for ejendommen ved opgørelsen af fortjeneste og tab efter ejendomsavancebeskatningsloven, hvilket udgør en stramning i forhold til gældende praksis.

Udgifterne til ombygning indgår ved opgørelsen af genvundne afskrivninger efter § 21. Den uafskrevne restsaldo, der efter den foreslåede § 39, stk. 5, tillægges afskrivningsgrundlaget, indgår i opgørelsen af genvundne afskrivninger og tab, jf. bestemmelsen i § 21, idet beløbet tillægges anskaffelsessummen for bygningen. Den del af ombygningsudgifterne, der er afskrevet efter stk. 1 og 2 i den foreslåede bestemmelse i § 39, skal efter § 21, stk. 5, tillægges anskaffelsessummen, og således principielt behandles som om der var tale om forbedringsudgifter afholdt i ejertiden, ligesom afskrivningerne efter § 39, stk. 1 og 2, medregnes ved opgørelsen af samtlige foretagne afskrivninger efter § 21. Der sker således først genbeskatning af de foretagne afskrivninger på ombygningsudgifter ved salg af bygningen.

I det omfang der i forbindelse med erhvervelsen af ejendommen (påny) betales for ombygningen, vil denne indgå i anskaffelsessummen i relation til såvel en avanceopgørelse som opgørelse af afskrivningsgrundlaget, såfremt bygningen i øvrigt er afskrivningsberettiget efter afskrivningsloven.

Bestemmelsen i stk. 6 indebærer, at fortjeneste eller tab på ombygningsudgifter m.v. ved afståelse af lejede lokaler medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Bestemmelsen svarer til ligningslovens § 14 J. Stk. 6 om beskatning af fortjeneste eller tab på ombygningsudgifter m.v. finder ikke anvendelse i de situationer, hvor lejer erhverver den ejendom, hvori de lejede lokaler befinder sig, da der ikke er tale om afståelse af lejede lokaler. I dette tilfælde vil beskatningen foretages efter den foreslåede bestemmelse i § 21, jf. ovenfor.

Til § 40

Bestemmelsen indeholder regler om afskrivning af goodwill og andre immaterielle aktiver m.v. Bestemmelsen svarer i alt væsentligt til ligningslovens § 16 E og § 16 F, dog i en kortere form. Hensvisningerne i § 16 F til reglen i ligningslovens § 16 E, stk. 6, om kontantomregning af anskaffelsessummer m.v. er overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 43. Desuden er reglerne i ligningslovens § 16 E, stk. 3, 4 og 5, om erhvervelse og afståelse af formuegoder ved arv eller arveforskuud overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 47. Endelig er reglerne i ligningslovens § 16 E, stk. 2, om erstatnings- og forsikringssummer overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 46.

Bestemmelsens stk. 1 omhandler afskrivning af vederlag for goodwill. Afskrivning kan ske fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, hvilket er i overensstemmelse med de gældende regler i ligningsloven. Starttidspunktet for afskrivningen udgør dog samtidig en fravigelse fra det almindelige princip i afskrivningsloven om, at afskrivningen er betinget af en (igangværende) erhvervsmæssig benyttelse af aktivet, jf. bestemmelsen i den foreslåede § 1. For goodwill afskrives anskaffelsessummen med indtil 10 pct. årligt. Ved bestemmelsen overføres reglen i ligningslovens § 16 F, stk. 1, til afskrivningsloven, idet der dog samtidig foreslås to ændringer. For det første foreslås afskrivningerne ændret fra pro anno afskrivninger til fuld afskrivning i aftaleåret og ingen afskrivningsret i afståelsesåret, jf. bestemmelsens stk. 4. For det andet foreslås det, at afskrivningerne ændres fra bundne til ubundne. Baggrunden for de foreslåede ændringer er, at det er fundet hensigtsmæssigt så vidt muligt at harmonisere afskrivningsprincipperne.

Bestemmelsens stk. 2 omhandler afskrivning af anskaffelsessummen for en række immaterielle aktiver, som f.eks. særlig fremstillingsmetode (knowhow) eller lignende, patentret, forfatter- og kunstnerret, ret til mønster eller varemærke samt afskrivning af anskaffelsessummen for erhvervelse af retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt. Forfatter- og kunstnerret omfatter rettigheder, der er beskyttede i henhold til ophavsretsloven og dermed principielt også retten til edb-programmer. Udgifter til anskaffelse af retten til edb-programmer afskrives dog efter reglerne i kapitel II om driftsmidler og skibe. Som hovedregel kan anskaffelsessummen for disse aktiver m.m. afskrives fra og med aftaleåret med indtil 10 pct. årligt. Hovedreglen finder dog ikke anvendelse for immaterielle aktiver (rettigheder), som er beskyttet efter f.eks. ophavsretsloven, patentloven eller lignende love, og som erhverves på et tidspunkt, hvor den resterende beskyttelsesperiode er mindre end 10 år. For disse aktiver erstattes satsen på de 10 pct. med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet. Ved erhvervelse af f.eks. en patentret på et tidspunkt, hvor den resterende beskyttelsesperiode efter patentloven er 4 år, vil erhververen således være berettiget til at afskrive anskaffelsessummen med indtil 25 pct. årligt. Retten til at afskrive gælder alene så længe, aktivet (rettigheden) eksisterer. Afskrivningsretten for rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, bortfalder dermed ved beskyttelsesperiodens udløb, og der er ikke fradragsret for et eventuelt uafskrevet restbeløb, som måtte henstå på dette tidspunkt.

Ved bestemmelsens stk. 2 overføres reglerne i ligningslovens § 16 F, stk. 2, med en række ændringer til afskrivningsloven. Som for goodwill foreslås de bundne pro anno afskrivninger ændret til ubundne afskrivninger med fuld afskrivning i aftaleåret og ingen afskrivningsret i afståelsesåret. Derudover foreslås det, at der indføres samme afskrivningsperiode for de tidsbegrænsede og de tidsubegrænsede rettigheder, således at de tidsbegrænsede rettigheder ligesom de tidsubegrænsede rettigheder altid kan afskrives over 10 år. I forhold til de tidsbegrænsede rettigheder foreslås dog som nævnt ovenfor indført mulighed for et kortere afskrivningsforløb, hvis rettigheden er beskyttet, og den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet er kortere end 10 år. Reglen har til formål at undgå stramninger af afskrivningsreglerne for tidsbegrænsede rettigheder i forhold til de gældende regler, hvor vederlag for tidsbe-

grænsede rettigheder, der er beskyttede, altid kan afskrives over den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet. Endelig foreslås udtrykket »tidsbegrænsede eller tidsubegrænsede rettigheder« ændret til »andre immaterielle aktiver«. Ændringen er alene af sproglig karakter. Der er således ikke her ved tilsigtet indholdsmæssige ændringer i forhold til gældende praksis.

Bestemmelsens stk. 3 indeholder regler om afskrivning af godtgørelse, der er ydet i anledning af opgivelse af agentur eller lignende, visse vederlag ydet for påtagelse af konkurrenceklausuler samt vederlag for afløsning af visse pensionstilsagn. Disse vederlag afskrives af yderen med indtil 10 pct. årligt. Der er dog adgang til at straksfradrage sådanne udgifter, når ydelserne tilsammen udgør en lille del fastsat som mindre end 5 pct. af den samlede lønudgift i yderens virksomhed, hvilket fremgår af stk. 3, 2. pkt. Bestemmelsen svarer med en enkelt ændring til ligningslovens § 16 F, stk. 3. Ændringen i forhold til ligningslovens § 16 F, stk. 3, er, at afskrivningerne foreslås ændret fra bundne til ubundne.

Bestemmelsens stk. 4 indeholder en regel om, at der ikke kan foretages afskrivning på goodwill og andre immaterielle aktiver samt retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt i afståelsesåret m.v. Reglen er en konsekvens af den indførte adgang til fuld afskrivning i aftaleåret.

Bestemmelsens stk. 5 indeholder regler om nedsettelse af afskrivningsgrundlaget i tilfælde af overdragelse af goodwill mellem parter, hvor den ene part har bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde. Bestemmelsen svarer grundlæggende til værnsreglen i ligningslovens § 16 F, stk. 4. I § 8, nr. 16, i lovforslag nr. L 195 – Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. i anledning af lovrevision af kursgevinstloven), fremsat den 13. marts 1997, foreslås en ændring af princippet for opgørelsen af erhververens afskrivningsgrundlag efter ligningslovens § 16 F, stk. 4. Denne foreslåede ændring er indarbejdet i bestemmelsens stk. 5.

Bestemmelsens stk. 6 indeholder regler om afståelse af aktiver som nævnt i stk. 1 og 2, hvor fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Bestemmelsen svarer til ligningslovens § 16 E, stk. 1, nr. 1 - 3, og stk. 7, dog med den tilføjelse, at også forlods afskrivninger skal fradrages i anskaffelsessummen, når fortjeneste eller tab skal opgøres. Her tænkes på forlods afskrivninger foretaget med etableringskontomidler og investeringsfondsmidler, jf. § 4, nr. 1, i det samtidigt hermed

fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven).

Bestemmelsen i stk. 7 indebærer, at successionsreglerne i kildeskattelovens § 26 A, stk. 2, og § 26 B ikke finder anvendelse ved overdragelse mellem samlevende ægtefæller af aktiver som nævnt i stk. 1 og 2, når en af ægtefællerne efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst skattemæssigt er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Overdragelse af de omhandlede aktiver fra den ægtefælle, der er skattemæssigt hjemmehørende i Danmark, til den ægtefælle, der ikke er skattemæssigt hjemmehørende i Danmark, sidestilles således med salg. Bestemmelsen svarer til ligningslovens § 16 E, stk. 8.

Bestemmelsens stk. 8 indeholder regler om, at godtgørelser og vederlag i anledning af opgivelse af agentur m.v. skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Bestemmelsen svarer til § 16 E, stk. 1, nr. 4, 5 og 6.

Til § 41

Bestemmelsen i den foreslåede § 41 om straksafskrivning ved erhvervelse af knowhow og patentretigheder svarer til ligningslovens § 8 L. Der er alene foretaget visse mindre justeringer for at tilpasse bestemmelsen lovforslagets struktur.

Til § 42

Bestemmelsen indeholder regler om adgang til straksfradrag ved anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, når udgiften helt eller delvis er betalt ved visse nærmere opregnede tilskud. Bestemmelsen er identisk med ligningslovens § 27 B med undtagelse af ganske få sproglige justeringer. Ligningslovens § 27 B, stk. 5, er forældet og er derfor ikke medtaget i den foreslåede bestemmelse.

Kapitel VI

Almindelige bestemmelser

Kapitlet med de almindelige bestemmelser indeholder dels almindelige bestemmelser fra den gældende lovs afsnit V, dels nye generelle bestemmelser. Bestemmelserne i kapitlet foreslås at gælde for hele loven, medmindre andet særskilt er fastsat.

Bestemmelsen i den gældende lovs § 30 A, hvorefter den skattepligtige ikke kan medregne merværdiafgift ved opgørelsen af anskaffelsessummer, forbedringsudgifter eller reparationsudgifter, der kan fradrages som indgående afgift, og hvorefter den skat-

tepligtige ikke kan medregne merværdiafgift (moms) ved opgørelsen af salgssummer, er ikke videreført med lovforslaget. Der er dog ikke tilsigtet nogen ændring herved. Det følger imidlertid af de almindelige principper i afskrivningsloven, at der alene kan afskrives på den afholdte udgift, og i de tilfælde, hvor momsens reelt ikke indgår, skal den heller ikke indgå som en del af anskaffelsessummen eller salgssummen i relation til afskrivningsloven. Dette følger tillige af almindelig regnskabsmæssig praksis og svarer til praksis i den øvrige skattelovgivning.

Til § 43

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 19 A og § 33 A.

Efter den foreslåede bestemmelse skal anskaffelses- og salgssummer for aktiver omfattet af loven, herunder også aktiver omfattet af kapitlet om andre afskrivninger, omregnes til kontantværdi. Afskrivning foretages på grundlag af den omregnede anskaffelsessum eller salgssum.

Til § 44

Bestemmelsen vedrører regulering af de grundbeløb, der er indeholdt i lovforslaget. Regulering af disse beløb skal ske efter den almindelige bestemmelse i personskattelovens § 20. Det er således beløbene i § 5, stk. 3, (små restsaldi), § 6, stk. 1, nr. 2, (småaktiver), § 10 (bundgrænsen for anvendelse af reglerne i §§ 5 – 9 på dok- og beddinganlæg), § 11, stk. 3, (små restsaldi ved blandt benyttede driftsmidler og skibe) og § 29, stk. 1, nr. 3, (bundgrænsen for forskudsafskrivninger), der bliver reguleret.

Til § 45

Bestemmelsen er en generel bestemmelse for hele loven, der fastslår, at (frivillig) afhændelse og (tvungen) afståelse i loven sidestilles med salg af det pågældende aktiv eller den pågældende virksomhed. Heraf følger, at afståelsessummer og afhændelsessummer ligeledes vil blive sidestillet med salgssummer.

Til § 46

Efter bestemmelsen behandles forsikrings- og erstatningssummer som salgssummer, hvor andet ikke er særskilt fastsat. Bestemmelsen gælder for hele loven, og erstatter således en række bestemmelser i den gældende lov om behandlingen af forsikrings- og erstatningssummer. I visse tilfælde er der dog i lovforslaget opretholdt særlige bestemmelser for be-

handlingen af forsikrings- og erstatningssummer, f. eks. i den foreslåede § 7, stk. 2, § 13, stk. 2, og § 24.

Til § 47

Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 31 for så vidt angår erhvervelse eller overdragelse af aktiver ved gave og arveforsku, der sidestilles med køb henholdsvis salg. Derimod er arv ligeledes medtaget i bestemmelsen, hvilket navnlig skal omfatte de tilfælde, hvor arvingen m.v. ikke succederer i boets skattemæssige stilling. I disse tilfælde indeholder bestemmelsen således også hjemmel til fastsættelse af anskaffelsessum og salgssum. Som følge af lov nr. 426 af 14. juni 1995 om dødsbo- og gaveafgift er boafgift nævnt i den foreslåede bestemmelses 2. pkt. på linie med gaveafgift og indkomstskat. Det er i bestemmelsens 4. pkt. præciseret, at når erhververen efter skattelovgivningens regler indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, finder de omtalte bestemmelser ikke anvendelse. Med den foreslåede bestemmelse er indholdet af den gældende lovs § 31 koncentreret i en kortere form.

Reglerne i den gældende lovs § 31, stk. 1, sidste pkt., og stk. 2, sidste pkt., om omregning til kontantværdi, indgår ikke i bestemmelsen, da der i § 43 er foreslået en generel regel om omregning til kontantværdi, der gælder for hele loven.

Til § 48

Bestemmelsen svarer i alt væsentligt til den gældende lovs § 30, stk. 1 og 2. Der er dog foretaget visse mindre justeringer.

Stk. 1 indebærer, at fortjeneste eller tab medregnes fuldt ud i salgsåret i tilfælde, hvor aktiver er solgt som led i næring. Henviisningen i 2. pkt., hvorefter beskatningen sker efter statsskattelovens § 5 a, indebærer, at der ikke skal ske kontantomregning af anskaffelses- og salgssummer. Det er således de nominelle værdier, der benyttes.

Stk. 2 er alene ændret i forhold til den gældende § 30 med henblik på at tilpasse bestemmelsen lovforlagets ny kapitelinddeling.

Til § 49

Den foreslåede bestemmelse om anskaffelse af visse aktiver til brug for forsøgs- eller forskningsvirksomhed svarer til den gældende lovs § 34. Der er alene foretaget visse sproglige justeringer for at tilpasse bestemmelsen lovforlagets kapitelinddeling.

Til § 50

Bestemmelsen fastsætter, at en skattepligtig, der har afskrevet efter loven, efter udløb af fristen for indgivelse af selvangivelse, kun kan ændre afskrivningerne med Ligningsrådets tilladelse. Den foreslåede bestemmelse svarer til den gældende lovs § 30, stk. 3, dog er der foretaget en mindre sproglig justering.

Den foreslåede bestemmelses anvendelsesområde begrænses *ikke* af 3-års reglerne i skattestyrelseslovens § 4 og § 35, hvorefter skattemyndighederne i almindelighed ikke kan forhøje skatteansættelsen for et indkomstår, der ligger mere end 3 år tilbage i tiden. Tilsvarende finder de tidsmæssige begrænsninger vedrørende selve ansættelsesændringerne heller ikke anvendelse, hvilket der har været nogen uklarhed om efter de gældende regler. Efter bestemmelsen har Ligningsrådet således, uanset at der er tale begæringer, der er indgivet senere end tre år efter udløbet af det pågældende indkomstår, adgang til at give tilladelse til efterfølgende af- og nedskrivninger med de heraf følgende nødvendige ansættelsesændringer.

Til § 51

Bestemmelsen er identisk med den gældende lovs § 44 A.

Kapitel VII

Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

Til § 52

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1998, samt at den gældende afskrivningslov, jf. lovebekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring ophæves med virkning fra samme indkomstår.

Det foreslåede virkningstidspunkt indebærer, at de nye regler skal finde anvendelse for alle aktiver omfattet af afskrivningsloven fra og med indkomståret 1998, uanset anskaffelsestidspunktet for aktivet. Det gælder, selvom der efter de gældende regler i en lang række tilfælde gælder særlige afskrivningsforløb eller afskrivningssatser afhængig af anskaffelsestidspunktet for aktivet, eller særlige regler for opgørelsen af genvundne afskrivninger afhængig af anskaffelsestidspunktet for aktivet.

De gældende overgangsregler, der er fastsat i forbindelse med tidligere ændringer af afskrivningsloven, videreføres således som udgangspunkt *ikke* med lovforlaget. Der findes *eksempelvis* særlige regler

for beskatningen af avancer på bygninger og installationer anskaffet før afskrivningslovens indførelse i 1957, som har været genstand for ekstraordinære afskrivninger, for afskrivninger og fortjeneste på bygninger og installationer anskaffet før 1968, som hidtil er afskrevet efter dagældende regler, for genvundne afskrivninger på ejendomme opført på lejet grund, eller hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse, anskaffet før 1978, for fortjeneste på bygninger anskaffet før indførelsen af kontantomregning af anskaffelsessummer i 1982, for nedrivningsfradrag på bygninger anskaffet før 1968. Endvidere findes der særlige regler for fritagelse for beskatning af fiskekuttere og andre skibe under 150 brt. anskaffet før 1957, og for særligt dyre biler og driftsmidler anskaffet før 1983.

Disse mange overgangsregler kan medføre betydelige administrative vanskeligheder for såvel de skattepligtige som skattemyndighederne. Når lovforslaget ikke medtager disse gamle overgangsregler, opnås der i kraft af de mere enkle regler, der fremkommer herved, således væsentlige administrative fordele.

Til § 53

Det foreslås, at samtlige foretagne afskrivninger, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger, der er foretaget til og med indkomståret 1997 efter de regler, der gælder herfor, indgår i beregningen af afskrivninger fra og med indkomståret 1998 efter de foreslåede regler. Det er således de faktisk foretagne afskrivninger for indkomståret 1997 og tidligere indkomstår, der skal indgå i beregningen af afskrivninger efter de nye regler. Der skal dermed ikke som følge af lovforslaget ske ændring af de afskrivninger m.v., der er foretaget til og med indkomståret 1997. Hvis der for aktiver anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere indkomstår gælder – eller der i en periode har gjaldt – andre sats eller afskrivningsforløb end efter lovforslaget, eksempelvis indeksering af afskrivningsgrundlaget i perioden 1982 - 1990, er det disse faktisk foretagne afskrivninger m.v. efter disse regler, der skal indgå.

Den foreslåede bestemmelse har eksempelvis også den konsekvens, at bestemmelserne i § 6, stk. 2, og 41, stk. 2, også vil omfatte udgifter, der er fradraget fuldt ud i den skattepligtige indkomst efter den gældende afskrivningslovs § 3 og den gældende § 8 L i ligningsloven. For indkomståret 1997 og tidligere indkomstår er disse udgifter således ikke fradraget efter lovforslagets § 6, stk. 1, og § 41, stk. 1, men efter § 3 i den hidtil gældende afskrivningslov henholdsvis den hidtil gældende § 8 L i ligningsloven.

Endvidere er det disse faktisk foretagne afskrivninger, der skal indgå ved opgørelsen af fortjeneste, genvundne afskrivninger og tab efter de regler, der fra og med indkomståret 1998 efter lovforslaget skal gælde herfor.

Som genvundne afskrivninger på bygninger m.v. kan efter lovforslagets § 21 dog højst beskattes de foretagne afskrivninger, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger. I det omfang der efter de gældende regler gjaldt begrænsning af adgangen til at foretage afskrivninger eller lavere afskrivningssatser på visse bygninger, sikrer lovforslagets § 21 derfor, at der sker en tilsvarende begrænsning af det beløb, der kan beskattes som genvundne afskrivninger. I det omfang der efter gældende regler ville ske en lempeligere beskatning af genvundne afskrivninger, kan der i visse tilfælde med lovforslaget dog indtræde en større beskatning, end hvis overgangsreglerne med lovforslaget havde været videreført. Men som anført kan der dog ikke ske beskatning af et større beløb som genvundne afskrivninger end det beløb, der er afskrevet, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger.

Til § 54

Efter lovforslagets § 43 skal bl.a. anskaffelsessummer omfattet af afskrivningsloven omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Denne bestemmelse sammenholdt med lovforslagets § 52, hvorefter de nye regler skal have virkning fra og med indkomståret 1998, indebærer, at der skal ske kontantomregning af anskaffelsessummer for alle aktiver, der fra og med 1998 er omfattet af afskrivningsloven. Det gælder i princippet, selv om der på det tidspunkt, hvor aktivet blev anskaffet, ikke gjaldt krav om kontantomregning af anskaffelsessummen.

Det foreslås, at der uanset lovforslagets § 43 ikke skal ske kontantomregning af anskaffelsessummer for aktiver, der er anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere, såfremt der efter de regler, der gjaldt på anskaffelsestidspunktet for aktivet, ikke skulle ske kontantomregning af anskaffelsessummer. For eksempelvis bygninger m.v. anskaffet før 1982 skal der ikke ske kontantomregning af anskaffelsessummen. For maskiner, inventar og lignende driftsmidler og for skibe er der først fra og med indkomståret 1994 indført kontantomregning af anskaffelsessummer. For goodwill indebærer den foreslåede bestemmelse tilsvarende, at i det omfang der efter gældende regler ikke skal ske kontantomregning af anskaffelsessummen, skal der heller ikke ske kontantomregning som følge af lovforslagets § 43.

Til § 55

Det foreslås, at saldoværdierne for skibe og dok- og beddingsanlæg ved slutningen af indkomståret 1997 overføres til den ny samlede saldo for driftsmidler og skibe, jf. lovforslagets § 5.

Til § 56

Det foreslås, at bygninger omfattet af den gældende lovs § 18, stk. 1, litra a og b, og hvor summen af anvendte afskrivningsprocenter i indkomståret 1998 eller 1999 overskrider eller allerede er over 60 henholdsvis 40, i en 2-årig periode fra lovens ikrafttræden løftes fra de gældende 2 pct.s og 1 pct.s afskrivning op til en afskrivning på indtil 4 pct. årligt. Fra og med indkomståret 2000 vil afskrivningsprocenten for disse bygninger blive løftet yderligere op på det generelle 5 pct.s niveau.

Overgangsordningens bestemmelser medfører f.eks., at der på en litra a-bygning, hvor summen af anvendte afskrivningsprocenter ved udgangen af indkomståret 1997 er 56, kun kan afskrives med maksimalt 4 pct. i hvert af indkomstårene 1998 og 1999. Tilsvarende vil der på en litra b-bygning, hvor summen af anvendte afskrivningsprocenter ved udgangen af indkomståret 1997 er 55, kunne afskrives med maksimalt 5 pct. i indkomståret 1998 og med maksimalt 4 pct. i indkomståret 1999. Fra og med år 2000 vil der på begge bygninger kunne afskrives med maksimalt 5 pct.

Baggrunden for den foreslåede enkle og kortvarige overgangsregel for litra a- og litra b-bygninger er, at det provenumæssigt har vist sig for belastende at indfase lempelsen fuldt ud på ikrafttrædelsestidspunktet for bygninger, der efter den gældende lov alene ville kunne afskrives med indtil 2 pct. henholdsvis 1 pct.

Til § 57

Udgifter til anskaffelse og forbedring af bygninger m.v., der ikke kan afskrives efter lovforslagets § 14, kan efter lovforslagets § 25, stk. 1, afskrives, såfremt bygningen er opført på lejet grund, dog bortset fra bygninger, der anvendes til beboelse eller ikke erhvervmæssige formål. Der kan afskrives med indtil 5 pct. årligt, dvs. at der foreslås ubundne afskrivninger. Det samme gælder efter lovforslagets § 25, stk. 2, for fast ejendom, hvorpå der hviler en nedlæggelses- eller nedrivningsklausul. Efter § 25, stk. 3, kan anskaffelsessummen for fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse m.v. afskrives over antallet af år indtil det tidspunkt, hvor hjemfaldsretten kan gøres gældende, bortset fra fast ejendom, der

anvendes til beboelse eller ikke erhvervmæssige formål. Efter lovforslaget kan der således ikke afskrives på bygninger, der anvendes til beboelse, herunder bygninger, der anvendes til udlejning. Der kan heller ikke afskrives på bygninger, der anvendes til ikke erhvervmæssige formål.

Det foreslås i stk. 1, at reglerne i lovforslagets § 25, stk. 1-3, ikke afskærer adgangen til at afskrive på en bygning eller fast ejendom anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere, herunder bygning og fast ejendom, der anvendes til sommer- og fritidsbolig for ejeren, når der efter reglerne for indkomståret 1997 eller tidligere indkomstår har kunnet afskrives herpå. Disse regler findes i den gældende afskrivningslovs § 29 C, stk. 1-3, jf. lovebekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, samt statskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Skattepligtige, der efter de gældende regler har kunnet foretage skattemæssige afskrivninger, afskæres således ikke herfra, uanset lovforslagets § 25, stk. 1-3. Men foretagelsen af afskrivningerne skal ske efter reglerne i lovforslagets § 25, stk. 1-3. Det indebærer bl. a., at afskrivninger på lejet grund fra og med 1998 gøres ubundne, hvor de efter de hidtil gældende regler er bundne. Undladte afskrivninger efter de hidtil gældende regler kan således indhentes fra og med 1998.

Efter lovforslagets § 26, stk. 2, finder bestemmelsen i lovforslagets § 21 vedrørende beskatning af genvundne afskrivninger ved salg ligeledes anvendelse ved salg af bygninger og ejendomme, der er omfattet af § 25, stk. 1-3. Dog kan tab ikke fratrækkes.

Det foreslås i stk. 2, at hvis et salg af en ejendom eller bygning, der er afskrevet efter stk. 1, medfører, at der ikke længere kan afskrives på den pågældende ejendom eller bygning, fordi den fremover anvendes til beboelse eller ikke erhvervmæssige formål, gives der fradrag for et eventuelt tab uanset lovforslagets § 26, stk. 2. Efter den foreslåede bestemmelse kan et eventuelt tab ved salget fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for afståelsesåret. Tabet opgøres som forskellen mellem det uafskrevne beløb og salgssummen.

Til § 58

Efter lovforslagets § 27 kan udgifter til nyopførelse af dræningsanlæg og renovering og forbedring af bestående dræningsanlæg afskrives med indtil 20 pct. årligt. Erhververen af en ejendom, hvorpå der findes et dræningsanlæg, der ikke er afskrevet fuldt ud, indtræder i sælgerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningerne. Hvis dræningsanlægget er afskrevet fuldt ud, kan erhververen af en ejendom

med dræningsanlæg derimod ikke afskrive på dræningsanlægget.

Det foreslås i bestemmelsen, at lovforslagets § 27 ikke afskærer adgangen til at foretage afskrivning på dræningsanlæg anskaffet i indkomståret 1997 eller tidligere, hvis der efter de hidtil gældende regler i § 29 S i afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 med senere ændring, kunne afskrives på dræningsanlægget. En skattepligtig, der for indkomståret 1997 kan afskrive på et dræningsanlæg, selvom vedkommende ikke *selv* har opført eller renoveret dræningsanlægget, kan således fortsat afskrive på dræningsanlægget i 1998 og følgende indkomstår. Afskrivningerne skal ske efter reglerne i lovforslagets § 27. Det vil sige, at der kan afskrives med indtil 20 pct. årligt, hvor der for indkomståret 1997 og tidligere indkomstår kun kan afskrives med indtil 10 pct. årligt. Der skal heller ikke ske beskattning af genvundne afskrivninger ved salg af dræningsanlæg. Til gengæld kan afskrivninger på dræningsanlæg, der er afholdt i indkomståret 1997 eller tidligere efter den tidligere afskrivningslovs § 29 S ikke medregnes til anskaffelsessummen ved opgørelsen af skattepligtig fortjeneste eller tab ved salg af fast ejendom efter ejendomsavancebeskatningsloven, jf. § 2, nr. 3, i det samtidig hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. som følge af afskrivningsloven).

Til § 59

Den gældende afskrivningslov indeholder i §§ 3 A og 21 A regler om adgang til straksafskrivning for udgifter til de miljøforbedrende driftsmidler og anlæg i landbrug m.v., der er omtalt i § 1 i loven om støtte til miljøforbedrende investeringer i mindre landbrug m.v. Reglerne har dog ifølge den ændringslov, hvorved bestemmelserne blev indsat i afskrivningsloven samt senere ændringer hertil, kun haft virkning for driftsmidler og anlæg, der er anskaffet henholdsvis taget i brug i perioden fra den 1. december 1985 til og med den 30. september 1995. Bestemmelserne er derfor ikke medtaget i lovforslaget.

Efter den gældende § 3 A, stk. 2, skal salgssummer og forsikrings- og erstatningssummer vedrørende de miljøforbedrende driftsmidler behandles efter reglerne i § 3, stk. 5, dvs. de skal fuldt ud medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori afhændelsen finder sted. Ved det foreslåede stk. 1 videreføres denne regel. Efter den gældende § 21 A, stk. 2, skal de udgifter, der straksafskrives efter paragraffens stk. 1, indgå i opgørelsen af genvundne afskrivninger i forbindelse med salg af den

afskrivningsberettigede bygning. Denne regel videreføres ved det foreslåede stk. 2.

Til § 60

Bestemmelsen stk. 1 - 6 svarer til den gældende lovs § 2 A med en mindre sproglig justering i stk. 2. Reglerne, der giver mulighed for at afskrive med dobbelte satser, gælder for de til en virksomhed hørende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt i erhvervszonen, og som er anskaffet, efter at erhvervszonen blev udpeget. Reglerne gælder, når den skattepligtige inden udgangen af kalenderåret 1994 driver erhvervsvirksomhed i en erhvervszone. Adgangen til afskrivning med dobbelte satser på driftsmidler i erhvervszoner gælder indtil udgangen af indkomståret 1999. Stk. 7 svarer til den gældende lovs § 5, stk. 2, med en mindre justering af henvisningen. Stk. 8 indeholder en nyaffattet bestemmelse om overgang fra den særskilte saldo til den ordinære driftsmiddelsaldo ved udløbet af de særlige erhvervszoneregler. Det på særskilt saldo nedskrevne beløb skal efter bestemmelsen tillægges saldoværdien på den ordinære driftsmiddelsaldo ved begyndelsen af indkomståret 2000.

Til § 61

Bestemmelsen indeholder regler for driftsmidler, der afskrives på særskilt saldo, og som flyttes uden for erhvervszonen. Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 32 B, hvor alene henvisningerne er tilpasset lovforslagets struktur.

Til § 62

Bestemmelsen vedrører reglerne for afskrivning på bygninger og installationer, der er beliggende i erhvervszoner. Reglerne om afskrivning med dobbelte satser gælder for bygninger og installationer, der kan afskrives efter de almindelige bestemmelser i lovforslaget, og som er anskaffet, efter at erhvervszonen blev udpeget. Bygningerne m.v. skal endvidere benyttes erhvervsmæssigt af en virksomhed etableret i erhvervszonen inden udgangen af kalenderåret 1994. Adgangen til afskrivning med dobbelte satser på bygninger og installationer i erhvervszoner gælder indtil udgangen af indkomståret 1999.

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 23 A, og der er alene foretaget en sproglig justering i stk. 1 samt en konsekvensændring af henvisningerne.

Til § 63

Bestemmelsen indeholder henvisning til de almindelige afskrivningsregler for aktiver, der er omfattet af reglerne i §§ 60 – 62. De almindelige regler finder således anvendelse i det omfang, det er foreneligt med de særlige regler. Bestemmelsen er indsat som konsekvens af, at de midlertidige bestemmelser, der er indeholdt i kapitel VII, ikke er indeholdt i kapitlerne om afskrivning på disse aktiver, henholdsvis kapitel II for driftsmidler og skibe og kapitel III for bygninger og installationer.

Til § 64

Bestemmelsen vedrører selskaber og foreninger omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 4, i selskabsskatteloven, som erhverver aktiver omfattet af straksafskrivningsreglen i den foreslåede bestemmelse i § 6, stk. 1, med henblik på udlejning. Bestemmelsen gælder også aktiver, som allerede ved erhvervelsen er udlejet. Bestemmelsen sikrer, at disse selskaber ikke kan straksfradrage udgifter til anskaffelsen efter § 6, stk. 3, hvis der er anvendt investeringsfondsmidler til forlods afskrivning på aktiverne. Bestemmelsen findes i den gældende lovs § 3, stk. 7, 2. pkt., og er flyttet til kapitlet med ikrafttrædelses- og overgangs-

bestemmelser på grund af den afvikling, der sker af investeringsfondsordningen.

Til § 65

Afskrivningslovens afsnit V A, der begrænser afskrivningsadgangen i forbindelse med leasingvirksomhed, blev ophævet ved lov nr. 388 af 7. juni 1989. Baggrunden herfor var især, at man ikke fandt grundlag for at opretholde reglerne efter gennemførelsen af den nævnte lov, der indebar en skærpet beskatning af anpartshavere.

Ophævelsen havde dog kun virkning for aktiver anskaffet den 12. maj 1989 eller senere. For aktiver anskaffet før den 12. maj 1989 blev leasingreglerne således opretholdt, hvilket foreslås videreført ved bestemmelserne i § 65. Efter leasingreglerne var der ingen adgang til at pristalsregulere anskaffelsessummen for nærmere afgrænsede aktiver, der udlejes, og ingen mulighed for løbende at foretage afskrivninger.

Stk. 2-4 svarer til den gældende afskrivningslovs § 32 A.

Til § 66

Bestemmelsen er identisk med den gældende lovs § 46.