

Lovforslag nr. L 102. Fremsat den 2. juni 1998 af skatteministeren (Ole Stavad)

Forslag

til

Lov om skattemæssige afskrivninger (afskrivningsloven)

Kapitel 1

Lovens anvendelsesområde

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

Kapitel 2

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 erhvervsmæssigt.

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

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

§ 4. Ændrer en skattepligtig benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervsmæssig benyttelse til privat benyttelse el-

ler omvendt, behandles dette som salg henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder ved ændring fra eller til delvis erhvervsmæssig benyttelse. Som salgssum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres.

Udelukkende erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

§ 5. Driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervsmæssigt, 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 anskaffelsessummen 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 anskaffelsessummer. Saldoværdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger.

Stk. 3. Afskrivning kan højst udgøre 25 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 selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 4,

indgår anskaffelsessummen 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 50 pct. af anskaffelsessummen for udlejningsdriftsmidlet eller -skibet. Den del af anskaffelsessummen, der ikke er afskrevet, tillægges den afskrivningsberettigede saldo værdi for det andet indkomstår 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 indkomstår, 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 et led i 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 anskaffelsessummen for nedennævnte driftsmidler m.v. i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori anskaffelsen finder sted, jf. dog stk. 3:

- 1) Driftsmidler, hvis fysiske levealder må antages ikke at overstige 3 år.
- 2) Driftsmidler med en anskaffelsessum på et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder. Aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, anses for ét driftsmiddel. Aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver, kan ikke straksafskrives, såfremt den samlede anskaffelsessum overstiger grundbeløbet. Forbedringsudgifter sidestilles med udgifter til anskaffelse af aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver.
- 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 anskaffelsessum efter stk. 1 fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret, skal salgssummen medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori leveringen finder sted, jf. dog § 9.

Stk. 3. Selskaber og foreninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 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 anskaffelsessum, der ikke fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst, medregnes i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori leveringen finder sted, jf. dog § 9.

§ 7. Udgift til reparation af et skadelidt driftsmiddel eller skib fradrages i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, 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 indkomstår, hvori den er opstået, skal den udlignes ved anskaffelser eller medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det følgende indkomstår.

Stk. 2. Fristen for udligning af et negativt saldobeløb kan efter tilladelse fra skatteministeren forlænges, når der er indgået aftale om bestilling af aktiver til levering inden udløbet af fristen ef-

ter stk. 1, og anskaffelsen af disse aktiver kan udligne den negative saldo. Tilladelse gives, såfremt aktiverne på grund af leverandørens forhold først kan leveres efter fristens udløb, og den skattepligtige ikke har kunnet forudse eller afværge en overskridelse af fristen efter stk. 1. Tilladelsen kan gøres betinget af, at der stilles sikkerhed for skattebetalingen.

§ 9. I det indkomstår, hvori en virksomhed sælges eller i øvrigt ophører (ophørsåret), kan der ikke afskrives eller straksafskrives på driftsmidler eller skibe omfattet af dette kapitel. 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 saldværdien ved ophørsårets begyndelse med tillæg af beløb, der i ophørsåret er anvendt til nyanskaffelser. Såfremt saldværdien 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 saldværdien 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 saldværdien. Tab kan først fradrages i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori det sidste driftsmiddel eller skib er solgt.

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 sal-

get 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 l. 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 erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

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

Stk. 2. Afskrivning kan i anskaffelsesåret beregnes med indtil 25 pct. af anskaffelsessummen. For hvert af de følgende indkomstår kan afskrivning beregnes med indtil 25 pct. af det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse. Af den således beregnede afskrivning kan fradrages et beløb, der svarer til den erhvervmæssige 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 erhvervmæssige 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.

Stk. 5. For driftsmidler med en anskaffelsessum på et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder, finder § 6, stk. 1, nr. 2, 2. - 4. pkt., tilsvarende anvendelse.

§ 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. § 48, opgøres efter § 12.

Stk. 2. Såfremt der til reparation af et skadelidt 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 3

Bygninger, installationer og drænings- og markvandsanlæg 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 døgninstitutioner og bygninger, der er omfattet af lov om social service, og som udsættes for et tilsvarende slid, 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 kontorlokaler 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 beboelsesejendomme med en eller to selvstændige lejligheder (en- eller tofamiliehuse). 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 4 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 2 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 bygning, 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 den bygning, som udgifterne vedrører, for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages. Ved opgørelsen af, om udgifterne overstiger 5 pct. af afskrivningsgrundlaget, medregnes først udgift til vedligeholdelse. 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 skattepligtigt 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 eller den ikke-afskrivningsberettigede del af bygningen, kan afskrives efter § 18 efter forholdet mellem den afskrivningsberettigede bygningsdels etageareal og bygningens samlede etageareal.

Stk. 4. Anvendes under 25 pct. af bygningens 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 bygningens anskaffelsessum, der kan henføres til ejerboligen, ikke i afskrivningsgrundlaget. Tilsvarende medregnes etagearealet af denne bygningsdel 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 - 6, 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.

Stk. 4. Når en person sælger en bygning eller installation til et selskab, som personen kontrollerer, opnås der ikke fradrag for tab efter stk. 3. En person anses for at kontrollere et selskab, hvis vedkommende direkte eller indirekte eller i fællesskab med nærtstående ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i selskabet eller råder over mere end 50 pct. af stemmerne i selskabet. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med ægte slægtskabsforhold.

Stk. 5. For personer medregnes genvundne afskrivninger og tab med 90 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 6. 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 foretagne 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 afskrivningsbe-

rettiget 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. 5, 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. 5, 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. 5, 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 - 11, når

- 1) de genopførte bygninger m.v. findes på den samme ejendom som de skaderamte bygninger, jf. dog stk. 6, og
- 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 tilladelse fra skatteministeren.

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, såfremt de afholdte udgifter svarer til den modtagne erstatnings- eller forsikringssum.

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. Uanset bestemmelsen i stk. 1, nr. 1, ikke er opfyldt, finder stk. 2 - 5 anvendelse, såfremt

- 1) en lov eller en offentlig myndigheds bestemmelse hindrer, at genopførelse sker på den ejendom, hvor de skaderamte bygninger m.v. fandtes, eller
- 2) skaden har ramt en eller flere erhvervsjendomme, der tilhører samme ejer og udgør en driftsenhed, og ejeren ønsker at foretage genopførelse på en anden af disse ejendomme end den skaderamte.

Stk. 7. Bestemmelsen i stk. 6 gælder dog kun, såfremt den skattepligtige inden for fristerne efter stk. 1, nr. 2, og stk. 2, foretager genopførelse for et beløb, der mindst svarer til erstatnings- eller forsikringssummen.

Stk. 8. Overstiger de samlede udgifter ved en genopførelse på en anden ejendom end den ejendom, hvor de skaderamte bygninger fandtes, erstatnings- eller forsikringssummen, tillægges det

overskydende beløb afskrivningsgrundlaget for den genopførte bygning m.v. Sker genopførelse af flere bygninger m.v., fordeles det overskydende beløb til afskrivningsgrundlagene for de genopførte bygninger m.v. efter andelen af de samlede udgifter til genopførelse af de enkelte bygninger m.v.

Stk. 9. Ved genopførelse af bygninger m.v. på en anden ejendom end den ejendom, hvor de skaderamte bygninger m.v. fandtes, overføres den del af afskrivningsgrundlaget for og de foretagne afskrivninger på bygninger m.v. på den skaderamte ejendom, der kan henføres til det skaderamte. Sker genopførelse af flere bygninger m.v., fordeles den del af afskrivningsgrundlaget og de foretagne afskrivninger, der kan henføres til det skaderamte, efter andelen af de samlede udgifter til genopførelse af de enkelte bygninger m.v.

Stk. 10. Ved anvendelse af reglerne i stk. 2 - 9, skal reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 10 samtidig anvendes.

Stk. 11. 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 bygninger, der anvendes til beboelse eller ikke erhvervsmæssige formål. Afskrivningen kan fra og med anskaffelsesåret eller året for forbedringen foretages med indtil 4 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 lejeren er sikret uopsigelighed. Såfremt der ved lejemålets ophør ydes erstatning for bygningerne med et beløb, der er fastsat på forhånd, 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 eller ikke erhvervmæssige 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, erhvervmæssigt til andre formål end beboelse, kan der 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. Der kan heller ikke afskrives i det indkomstår, hvori en nedlæggelsesklausul, nedrivningsklausul eller hjemfaldsforpligtelse opgives. 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 lejerens 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 fradrages i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori lejemålet ophører eller nedlæggelsen sker. Dette gælder dog ikke, hvis lejemålet ophører som følge af, at lejerens køber grunden.

Stk. 2. Bestemmelserne i § 21 finder tilsvarende anvendelse ved salg af bygninger og ejendomme, hvorpå der er afskrevet efter § 25, stk. 1 - 3. Tab kan dog ikke fradrages.

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, foretages 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.

Drænings- og markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter

§ 27. Udgifter afholdt til opførelse af dræningsanlæg og jordfaste dele af markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter afskrives med indtil 20 pct. årligt i den skattepligtige indkomst fra og med det indkomstår, hvori anlægget er færdiggjort og benyttes erhvervmæssigt. 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 opførelse af et dræningsanlæg eller jordfaste dele af et markvandingsanlæg 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 anlægget findes, inden udgiften er afskrevet fuldt ud, indtræder erhververen i overdragerens skattemæssige stilling vedrørende afskrivningen.

Stk. 4. Ved ophør af forpagtningssaftalen 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 den anden forpagter, indtræder den anden forpag-

ter i den første forpagters skattemæssige stilling vedrørende afskrivningen.

Kapitel 4

Forskudsafskrivning

§ 28. Forskudsafskrivning kan foretages efter reglerne i dette kapitel på driftsmidler og skibe, der udelukkende skal benyttes erhvervmæssigt, og hvorpå der kan afskrives efter kapitel 2.

§ 29. Forskudsafskrivning kan foretages, når

- 1) den skattepligtige enten har truffet bindende aftale om levering af driftsmidlerne eller bygning af skibet eller har planlagt at fremstille dem i egen virksomhed,
- 2) levering eller færdiggørelse af driftsmidlerne eller skibene 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, tilføje, at 2. pkt. ikke skal finde anvendelse.

Stk. 2. Forskudsafskrivning kan kun foretages på aktiver, der ved indkomstårets udløb endnu ikke opfylder betingelserne i § 3 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 eller skibe, hvorpå der er forskudsafskrevet, bliver afskrivningsberettigede efter § 5, fragår aktiverens 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, 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.

§ 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 forskudsafskrivnings-sats, der er anvendt i vedkommende forskudsafskrivningsår. 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 for aktiver, der omfattes af skattepligt her i landet, når denne skattepligt ophører af anden grund end den skattepligtiges død. Når en person eller et selskab m.v., som er fuldt skattepligtig i Danmark, efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette med ophør af skattepligt.

§ 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 de 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. Fristen for forhøjelse af den skattepligtige indkomst efter § 34 kan efter tilladelse fra skatteministeren forlænges med indtil 3 år, hvis aktiverne ikke er blevet afskrivningsberettigede inden udløbet af det fjerde indkomstår efter bestillings- eller planlægningsåret, når forsinkelsen skyldes tekniske forhold eller leverandørens konkurs, og den skattepligtige ikke har kunnet forudse eller afværge forsinkelsen, eller forsinkelsen skyldes skattemyndighedernes eller andre myndigheders egne forhold.

§ 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 5

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 udgifter-
ne er afskrevet fuldt ud, kan restbeløbet fradrag-
es 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 lo-
kaler, der ikke indgår i købesummen for bygning-
en, tillægges anskaffelsessummen for bygning-
en og afskrives sammen med denne med de i §
17 nævnte satser.

Stk. 6. Ved afståelse af lejede lokaler medreg-
nes fortjeneste eller tab på ombygnings- og for-
bedringsudgifter, indretninger m.v. ved opgørel-
sen 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 an-
skaffelse, forbedring m.v. med fradrag af samtlige
foretagne afskrivninger.

§ 40. Ved erhvervelse af goodwill kan erhver-
veren fra og med det indkomstår, hvori der er
indgået endelig aftale om overdragelsen, afskri-
ve anskaffelsessummen i sin skattepligtige ind-
komst med indtil 1/7 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 el-
ler ved erhvervelse af retten ifølge en udbytte-
forpagtnings- eller lejekontrakt samt mælkekvo-
ter kan erhververen fra og med det indkomstår,
hvori der er indgået endelig aftale om overdra-
gelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skatte-
pligtige indkomst med indtil 1/7 årligt. Er
mælkekvotens værdi blevet beskattet ved tilde-
lingen, udgør det beskattede beløb anskaffelses-
summen. Ved erhvervelse af rettigheder, der er
beskyttet efter anden lovgivning, og hvor den re-
sterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunk-
tet er mindre end 7 år, erstattes den i 1. pkt.
nævnte sats med en sats, der svarer til, at anskaf-
felsessummen afskrives med lige store årlige be-
løb over den resterende beskyttelsesperiode.

Stk. 3. Godtgørelse i anledning af opgivelse af
agentur eller lignende, vederlag for påtagelse af
indskrænkninger i adgangen til fri erhvervsud-
øvelse (konkurrenceklausuler), når vederlaget
ydes én gang for alle, samt vederlag for afløs-
ning af pensionstilsagn, der ikke er afdækket i et
pensionsinstitut, afskrives i yderens skattepligti-

ge indkomst med indtil 1/7 årligt. Udgør ydelser
af denne art tilsammen mindre end 5 pct. af den
samlede lønudgift i yderens virksomhed i det på-
gældende 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 overdragelse mellem en person og
et selskab m.v. eller mellem selskaber m.v. ind-
byrdes, hvor den ene af parterne i overdragelsen
på grund af aktiebesiddelse, vedtægtsbestem-
melse, aftale eller fælles ledelse har bestemmen-
de indflydelse på den anden parts handlemåde,
nedsættes erhververens afskrivningsgrundlag ef-
ter stk. 1 med et beløb svarende til den ikke-af-
skrivningsberettigede del af overdragerens an-
skaffelsessum.

Stk. 6. Ved salg eller opgivelse af aktiver om-
fattet af stk. 1 og 2 medregnes fortjeneste eller
tab ved opgørelsen af den skattepligtige ind-
komst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskel-
len mellem afståelsessummen og anskaffelses-
summen med fradrag for samtlige foretagne af-
skrivninger, herunder forlodsafskrivninger. Af-
stås en del af en mælkekvote, anses den først er-
hvervede del for først afstået, medmindre der
ved afståelsen er fastsat andet.

Stk. 7. Reglerne i § 26 A, stk. 2, og § 26 B i kil-
deskatteloven gælder ikke for overdragelse af
aktiver omfattet af stk. 1 og 2 mellem ægtefæl-
ler, der efter reglerne i kildeskattelovens § 4 an-
ses for samlevende, hvis en af ægtefællerne skat-
temæssigt er hjemmehørende i en fremmed stat,
Færøerne eller Grønland.

Stk. 8. Godtgørelser og vederlag omfattet af
stk. 3 medregnes ved opgørelsen af den skatte-
pligtige 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 indkom-
står, hvori udgifterne er afholdt. Det samme gæl-
der for udgifter til erhvervelse af licens- eller
brugsrettigheder til knowhow eller patentrettig-
heder.

Stk. 2. Sælges knowhow eller patentrettighe-
der eller licens- eller brugsrettigheder hertil i til-
fælde, hvor anskaffelsesudgiften 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. Udgifter afholdt til ombygning og forbedring i eksisterende bygninger i landbrugsjendomme af værelser, der anvendes til udlejning til turister, kan afskrives med indtil 20 pct. årligt efter stk. 2 - 5.

Stk. 2. Udgør udgiften et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder, kan den skattepligtige vælge at fradrage (straksafskrive) hele udgiften i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori udgiften afholdes.

Stk. 3. Afskrivning kan kun foretages, såfremt udlejningen er afgiftspligtig efter merværdiafgiftsloven.

Stk. 4. Afskrivningerne kan ikke overstige årets skattepligtige indtægter fra udlejningen.

Stk. 5. Ved afståelse af værelser som nævnt i stk. 1 medregnes fortjeneste eller tab på ombygnings- og forbedringsudgifter 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 ombygning og forbedring med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger.

§ 43. Afgifter, der afholdes i anledning af en virksomheds tilslutning til offentligt eller privat ejede anlæg, som har erhvervsmæssig betydning for virksomheden, herunder anlæg, der tjener til forebyggelse eller bekæmpelse af forurening eller støjlempen, afskrives med indtil 20 pct. årligt.

Stk. 2. Udgør tilslutningsafgiften et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 kr. eller derunder, kan den skattepligtige vælge at fradrage (straksafskrive) hele afgiften i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori afgiften afholdes.

Stk. 3. Tilslutningsafgiften anses for afholdt efter stk. 1 og 2, når den er forfalden til betaling.

Stk. 4. I tilfælde af, at det aktiv, som er blevet tilsluttet anlægget, sælges, inden afgiften er afskrevet fuldt ud, kan den skattepligtige fradrage restbeløbet i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori salget sker.

Stk. 5. Afgifter, der er afskrevet efter stk. 1 eller 2, medregnes ikke til anskaffelsessummen ved opgørelsen af skattepligtig fortjeneste eller

tab ved et salg, der omfatter tilslutningen til anlægget.

Stk. 6. Anses en del af en afståelsessum som betaling for værdien af tilslutning, som nævnt i stk. 1, skal denne del medregnes til afståelsessummen for det aktiv, der er blevet tilsluttet anlægget, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted.

§ 44. 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 efter lov om tilskud til strukturprojekter inden for jordbruget.
- 3) Tilskud, der er ydet af det finansielle instrument til udvikling af fiskeriet (FIUF) i henhold til rådsforordning nr. 2080/93 af 20. juni 1993.
- 4) Tilskud, der er ydet af det finansielle instrument til udvikling af fiskeriet (FIUF) i henhold til rådsforordning nr. 3699/93 af 21. december 1993 med senere ændringer. Det gælder dog ikke tilskud efter art. 8, stk. 2, til fiskefartøjers endelige ophør med fiskeri.
- 5) Tilskud, der er ydet efter lov om strukturforanstaltninger vedrørende fiskerisektoren. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestemmelser om støtte til fiskefartøjers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 6) Tilskud, der er ydet efter § 13 i lov om arbejdsmiljø til etablering af bedriftssundhedstjenester.
- 7) Mål 5 b-tilskud, der er ydet af EF's strukturfonde i henhold til rådsforordning nr. 2052/88 af 24. juni 1988, som ændret bl.a. ved rådsforordning nr. 2081/93 af 20. juli 1993, til fremme af udviklingen i særlige landdistrikter, samt tilhørende nationale tilskud.
- 8) Mål 2-tilskud, der er ydet af EF's strukturfonde i henhold til rådsforordning nr. 2052/88 af 24. juni 1988, som ændret bl.a. ved rådsforordning nr. 2081/93 af 20. juli 1993, til områder i industriel tilbagegang, samt tilhørende nationale tilskud.
- 9) Interreg-tilskud, der er ydet af EF's strukturfonde i henhold til rådsforordning nr. 4253/

F. t. 1. om skattemæssige afskrivninger

88 af 19. december 1988, artikel 11, som ændret bl.a. ved rådsforordning nr. 2082/93 af 20. juli 1993, til samarbejdsprojekter, der rækker over landegrænser, samt tilhørende nationale tilskud.

- 10) Leader-tilskud, der er ydet af EF's struktur-fonde i henhold til rådsforordning nr. 4253/88 af 19. december 1988, artikel 11, som ændret bl.a. ved rådsforordning nr. 2082/93 af 20. juli 1993, til fremme af udviklingen i særlige landdistrikter, samt tilhørende nationale tilskud.

- 11) Tilskud, der er ydet efter lov om statstilskud til energibesparelser m.v. 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 6

Almindelige bestemmelser

§ 45. Anskaffelses- og salgssummer samt godtgørelser og vederlag for aktiver omfattet af denne lov omregnes til kontantværdi, der beregnes ved, at den kontante del af anskaffelsessummen henholdsvis salgssummen lægges sammen med kursværdien af aktivets gældsposter. Afskrivninger foretages på grundlag af den således omregnede anskaffelsessum m.v. Medmindre kursen på afståelsestidspunktet er under 100, omregnes inkonverterbare lån for fiskefartøjer, der af sælger er stiftet eller overtaget før den 19. maj 1993, til kurs 100, såfremt lånet er stiftet eller overtaget til en kurs på 100 eller derunder. Skatteministeren fastsætter de nærmere regler om omregning af anskaffelsessummer og salgssummer.

Stk. 2. Ved salg af fast ejendom anvendes ved opgørelsen af sælgers afståelsessum henholdsvis købers anskaffelsessum den fordeling af den samlede salgssum på afskrivningsberettigede bygninger og installationer, grundværdi, stue-

hus, mælkekvoter og beholdninger, som sælger og køber har aftalt i købsaftale, skøde eller på anden skriftlig måde.

Stk. 3. Har parterne ikke foretaget en fordeling af den samlede salgssum efter stk. 2, foretager den skatteansættende myndighed fordelingen. Er den skatteansættende myndighed for sælger og køber ikke den samme, foretages fordelingen af den skatteansættende myndighed for sælger efter høring af den skatteansættende myndighed for køber.

Stk. 4. Ved en senere ændring af anskaffelsessummen for køber eller afståelsessummen for sælger for aktiver som nævnt i stk. 2, skal afståelsessummen for sælger henholdsvis anskaffelsessummen for køber for samme aktiv ændres tilsvarende.

§ 46. Grundbeløbene i § 5, stk. 3, § 6, stk. 1, nr. 2, § 10, § 11, stk. 3, § 29, stk. 1, nr. 3, § 42, stk. 2, og § 43, stk. 2, reguleres efter personskattelovens § 20.

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

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

§ 49. 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.

§ 50. 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. Beskatningen sker efter statsskattelovens § 5, litra a.

Stk. 2. I de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, forhindres 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.

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

§ 52. En skattepligtig, der har afskrevet efter denne lov, kan ændre den selvangivne afskrivningssats, når meddelelse herom er indgivet til den skatteansættende myndighed senest 3 måneder efter udløbet af selvangivelsesfristen.

Stk. 2. I andre tilfælde kan den selvangivne afskrivningssats kun ændres efter tilladelse fra skatteministeren.

§ 53. 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 7

Krafttrædelses- og overgangsbestemmelser

§ 54. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1999, jf. dog stk. 3 - 9.

Stk. 2. Lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, ophæves med virkning fra og med indkomståret 1999, jf. dog stk. 4, 5 og 8.

Stk. 3. For indkomståret 1999 kan afskrivning efter § 5, stk. 3, 1. pkt., beregnes med indtil 30 pct. af saldværdien efter § 5, stk. 2, efter § 11, stk. 2, 1. pkt., med indtil 30 pct. af anskaffelsessummen, og efter § 11, stk. 2, 2. pkt., med indtil 30 pct. af det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse. For indkomståret 1999 kan afskrivning efter § 5, stk. 4, 2. pkt., be-

regnes med indtil 60 pct. af anskaffelsessummen.

Stk. 4. På nybygninger, anlæg og installationer som nævnt i afsnit IV A i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, kan der ikke foretages forskudsafskrivning efter nævnte lov, når den bindende aftale om opførelse af aktivet indgås den 2. juni 1998 eller senere, eller når planlægning af fremstilling af et sådant aktiv i egen virksomhed foretages den 2. juni 1998 eller senere.

Stk. 5. For bindende aftaler om levering af skibe, maskiner, inventar og lignende driftsmidler, nybygninger, anlæg og installationer eller for planlægning af fremstilling af maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt nybygninger, anlæg og installationer i egen virksomhed, finder § 14 og afsnit IV A i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, dog fortsat anvendelse i indkomståret 1999 og senere indkomstår, når den bindende aftale er indgået eller planlægningen er foretaget i indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår, jf. dog stk. 4. I det indkomstår, hvori der sker levering eller færdigfremstilling af et aktiv, hvorpå der er foretaget forskudsafskrivninger efter reglerne i 1. pkt., fragår de foretagne forskudsafskrivninger i aktivets afskrivningsberettigede anskaffelsessum efter reglerne i § 5, stk. 1 - 3, for driftsmidler og skibe, og efter reglerne i § 17 for bygninger og installationer.

Stk. 6. Afskrivning af anskaffelsessummen for mælkekvoter efter § 40, stk. 2, gælder for mælkekvoter, der erhverves i indkomståret 1999 eller senere. Ved salg af mælkekvoter opgøres fortjeneste eller tab efter § 40, stk. 6, uanset tidspunktet for anskaffelse af mælkekvoten.

Stk. 7. § 45, stk. 1, 3. pkt., har virkning for overdragelser, der foretages den 1. januar 1999 eller senere, udlodninger fra dødsboer, der foretages den 1. januar 1999 eller senere eller ved skifte af uskiftet bo, når skiftebegæringen er indgivet den 1. januar 1999 eller senere. Bestemmelsen kan dog anvendes ved overdragelser i perioden fra og med den 2. juni 1998 til den 1. januar 1999, hvis reglerne fører til en lavere beskatning end efter de hidtil gældende regler.

Stk. 8. § 52 har virkning for meddelelser og anmodninger om efterfølgende afskrivninger, der indgives den 1. januar 1999 eller senere, og § 30, stk. 3, i lov om skattemæssige afskrivninger

m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 ophæves med virkning fra samme dato.

Stk. 9. Med virkning for perioden fra den 1. juli 1998 til udløbet af indkomståret 1998, jf. stk. 2, ændres i § 18, stk. 1, litra b, i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, »plejehjem, der omfattes af kapitel 16 i lov om social bistand,« til: »døgninstitutioner og bygninger, der er omfattet af lov om social service, og som udsættes for et tilsvarende slid,«.

§ 55. Samtlige afskrivninger, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger, der efter de hidtil gældende regler er foretaget for indkomståret 1998 og tidligere indkomstår, indgår ved opgørelsen af foretagne afskrivninger efter denne lov. Afskrivninger som nævnt i 1. pkt., jf. dog stk. 2 medregnes ved opgørelsen af for tjeneste og tab efter denne lov.

Stk. 2. For bygninger og installationer, der er anskaffet i perioden den 1. januar 1982 - indkomståret 1990, og for udgifter til ombygning og forbedring af bygninger og installationer, der er afholdt i perioden den 1. januar 1982 - indkomståret 1990, opgøres de foretagne afskrivninger som de til og med indkomståret 1990 foretagne afskrivninger pristalsreguleret til og med indkomståret 1990. Forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger pristalsreguleres fra året efter forlodsafskrivningen eller anskaffelsen til og med indkomståret 1990. Hertil lægges summen af afskrivninger foretaget med virkning for indkomståret 1991 og senere indkomstår.

§ 56. Den afskrivningsberettigede saldo værdi for skibe ved udgangen af indkomståret 1998 efter den hidtil gældende § 12 i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 overføres til den i § 5 nævnte samlede saldo for driftsmidler og skibe ved begyndelsen af indkomståret 1999. Tilsvarende gælder for den særskilte afskrivningssaldo for dok- og beddingsanlæg ved udgangen af indkomståret 1998 efter den hidtil gældende § 29 D i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996.

§ 57. Bestemmelserne i § 25, stk. 1 - 3, afskærer ikke adgangen til at afskrive på bygning eller fast ejendom anskaffet i indkomståret 1998 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, samt statsskattelovens § 6, 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 salgssummen og det uafskrevne beløb.

§ 58. Bestemmelsen i § 27 afskærer ikke adgangen til at afskrive på dræningsanlæg anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere, og hvorpå der har kunnet afskrives efter den tidligere afskrivningslovs § 29 S, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, og på jordfaste dele af markvandingsanlæg anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere, og hvorpå der har kunnet afskrives efter den tidligere afskrivningslovs § 18, stk. 1, litra c, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, eller statsskattelovens § 6, litra a.

§ 59. Uanset § 40 kan aktiver, der er erhvervet før den 1. januar 1998, og godtgørelser og vederlag, hvor pligten til at udrede de omhandlede ydelser er indtrådt før den 1. januar 1998, kun afskrives med indtil 10 pct. årligt. Ved erhvervelse før den 1. januar 1998 af rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, og hvor den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet er mindre end 10 år, afskrives med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over den resterende beskyttelsesperiode.

§ 60. Uanset § 45 skal der ikke ske kontantomregning af anskaffelsessummen m.v. for aktiver, der er anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår, når anskaffelsessummen efter de hidtil gældende regler ikke skulle kontantomregnes.

§ 61. Salgssummer vedrørende miljøforbedrende driftsmidler i landbrug m.v., hvorpå der er straksafskrevet efter den tidligere afskrivnings-

lovs § 3 A, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, 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, medregnes i den sum af afskrivninger, der i forbindelse med salg opgøres efter reglerne i denne lovs § 21. Udgifterne indgår ikke i afskrivningsgrundlaget.

§ 62. 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 landbrugsstrukturenes 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. næv-

te 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 værdi.

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

§ 63. Såfremt et driftsmiddel, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt i en erhvervszone og afskrives på særskilt saldo som nævnt i § 62, 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 § 62 er opfyldt, nedsættes den afskrivningsberettigede saldoværdi på den ordinære driftsmiddelsaldo med driftsmidlets handelsværdi. Handelsværdien tillægges samtidig den særskilte driftsmiddelsaldo.

§ 64. 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 påbe-

gyndes, og for senere indkomstår, dog senest for indkomståret 1999.

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 vedrørende landbrugsvarer, hvor betingelserne for støtte i forordning nr. 2328/91 om forbedring af landbrugsstrukturenes 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. Skatteministerens bemyndiges til at fastsætte, hvilke 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.

§ 65. I øvrigt finder reglerne i kapitel 2 og 3 tilsvarende anvendelse for aktiver, der afskrives efter reglerne i §§ 62 - 64.

§ 66. Benytter et selskab eller en forening omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 eller 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.

§ 67. For aktiver, der er anskaffet før den 12. maj 1989 til erhvervsmæssig udlejning, og som hidtil har været omfattet af reglerne i afsnit V A i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 758 af 12. december 1988, finder bestemmelserne i det nævnte afsnit fortsat anvendelse i stedet for reglerne i kapitel 2 - 4.

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

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

§ 68. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Lovforslaget skal i første række ses i sammenhæng med regeringens samtidigt hermed fremsatte lovforslag om justeringer af erhvervsbeskatningen. Justeringen indebærer som en afgørende del en trinvis nedsættelse af selskabsskattesatsen og virksomhedsskattesatsen fra i dag 34 pct. til 30 pct. i 1999 og yderligere til 26 pct. fra og med år 2000.

Det fremgår af regeringsgrundlaget fra marts 1998 »Godt på vej - Danmark i det 21. århundrede«, at regeringen ønsker at finansiere en nedsættelse af selskabsskatten ved bl.a. en forenkling og modernisering af afskrivningsreglerne, som understøtter en fremadrettet erhvervsudvikling.

Afskrivningsreglerne indeholder et subsidieelement, der ikke er velbegrunderet, og reglerne indeholder endvidere en række forvridninger, der kan siges at afspejle fortidens erhvervsstruktur. De nuværende afskrivningssatser tilgodeser kapitaltunge virksomheder på bekostning af videnstunge virksomhedstyper. Det foreslås, at bygningsafskrivningssatsen reduceres til 4 pct. fra 1999, og at satsen for saldoafskrivninger for driftsmidler og skibe reduceres til 25 pct. fra år 2000. Justeringen af afskrivningssatserne vil skabe større neutralitet i forhold til virksomhedernes investeringsbeslutninger - både generelt og på tværs af brancher med forskellig kapitalintensitet.

Lovforslaget udgør sammen med lovforslaget om konsekvensændringer i andre skattelove som følge af afskrivningsloven samt ændringer af ejendomsavancebeskatningsloven m.m. en udmøntning af regeringens målætning.

Der henvises iøvrigt til bemærkningerne til det samtidigt hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af skattesatsen for selskaber og fonde samt virksomhedsskatteprocenten m.m.).

Lovforslaget er i anden række en genfremsættelse med visse ændringer af lovforslag nr. L 244, forslag til lov om skattemæssige afskrivninger (afskrivningsloven). Forslaget blev fremsat den 24. april 1997 og

blev kun førstebehandlet i folketingssamlingen 1996/97, idet lovforslaget efter planen skulle genfremsættes i den kommende folketingssamling.

Lovforslaget udgør en generel revision af afskrivningsloven. Den gældende afskrivningslov er gennemført i 1957. Loven er siden ændret mange gange, men selvom 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 statskatteloven 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.

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 det lovforslag, der blev fremsat i foråret 1997.

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 bli-

ver 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 som udgangspunkt samles i én lov. Der findes enkelte andre steder i skattelovgivningen dog fortsat regler, der er relevante vedrørende afskrivningsområdet. Det gælder eksempelvis regler for indgangsværdier for afskrivningsberettigede aktiver ved indtræden af skattepligt for tilflyttede selskaber, fonde og personer eller etablering af sambeskatning samt regler om beskatning af genvundne afskrivninger ved afståelse af sådanne aktiver. 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 uhensigtsmæssigheder 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 ikke findes hensigtsmæssigt.

Efter fremsættelsen af lovforslaget i foråret 1997 er der foretaget en række ændringer af de regler, der var indeholdt i lovforslag nr. L 244/97.

Først og fremmest foreslås det, at enhedssatsen for bygningsafskrivninger fastsættes til 4 pct. mod 5 pct. i det fremsatte lovforslag fra foråret 1997. Satsen for driftsmiddelafskrivninger foreslås nedsat fra 30 pct. til 25 pct. med virkning fra og med år 2000.

Der er endvidere foreslået en opstramning af adgangen til straksafskrivning af småaktiver, ændring af beregningsgrundlaget for 5 pct.s straksfradraget for udgifter til ombygning og forbedring af bygninger. Hertil kommer, at adgangen til at foretage forskudsafskrivninger på bygninger m.v. afskaffes. Endvidere foreslås der adgang til at afskrive på udgifter til ombygning og indretning af værelser til landboturisme

og endelig, at udgifter til erhvervelse af licens- eller brugsrettigheder til knowhow eller patentrettigheder kan straksafskrives. Endelig er den foreslåede ikrafttræden af lovforslaget udskudt til indkomståret 1999.

2. Forslaget til ny afskrivningslov i hovedtræk

Lovforslaget 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 kort-hed nedenfor:

Forslagets kapitel 1 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 erhvervmæssigt 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 anskaffelse af 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 erhvervmæssig benyttelse.

Forslagets kapitel 2 indeholder regler om afskrivning på driftsmidler og skibe. Kapitlet 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 2 er opdelt i regler for dels udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe (§§ 5 - 10), dels delvis erhvervmæssigt 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 erhvervmæssigt benyttede driftsmidler, de dele af samme lovs afsnit III om skibe til erhvervmæssig brug, der alene omhandler ordinær afskrivning på skibe, samt den gældende lovs afsnit II om driftsmidler, der benyttes både til erhvervmæssige og til private formål. Afskrivningssatsen foreslås fra og med år 2000 fastsat til 25 pct. mod i dag 30 pct. Nedsættelsen af afskrivningssatsen er afstemt med ned-

sættelsen af selskabsskatten, der først er fuldt indfaset fra og med år 2000.

Kapitel 3 indeholder reglerne om afskrivning på bygninger, installationer, hjemfaldspligtige ejendomme m.v. og dræningsanlæg og jordfaste dele af markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter. Området svarer i det store hele 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 erhvervmæssigt 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 biografteatre, 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 4 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 25 år.

Efter den gældende lov er afskrivning på særlige installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger bundne afskrivninger, hvilket indebærer, at afskriv-

ningerne 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 ubundne, således at den skattepligtige efter forslaget selv vælger afskrivningsperioden.

Ved kapitel 3 foreslås endvidere nogle justeringer af reglerne for 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. Det foreslås, at udgifter til tilbygninger kun kan straksfradrages, såfremt tilbygningen udgør en naturlig del af en eksisterende bygning. Endvidere foreslås en ændring af beregningsgrundlaget for straksfradraget således, at beregningsgrundlaget fremover kun bliver afskrivningsgrundlaget for den bygning, som de pågældende udgifter vedrører.

Ved kapitel 3 foreslås endvidere reglerne for beskatning af genvundne afskrivninger på bygninger og installationer ændret, således at der - i overensstemmelse med personskatteudvalgets anbefaling i 1992 - 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 3 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 beskatningen af de genvundne afskrivninger.

Med forslaget og det samtidig hermed fremsatte lovforslag om ændring af forskellige skattelove (Kon-

sekvensændringer som følge af afskrivningsloven samt ændringer af ejendomsavancebeskatningsloven m.m.) gøres reglerne om beskatning 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 ejendomsavancebeskatningsloven 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 på 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 statsskattelovens § 6, litra 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 statsskattelovens § 6, litra a. Dog foreslås det, at adgangen til afskrivning på bygninger og ejendomme, der benyttes til beboelse eller ikke-erhvervsmæssige formål, bortfalder, når hjemfaldspligt er påtaget eller lejemålet indgået i indkomståret 1999 eller senere. Der foreslås desuden nogle mindre justeringer.

Reglerne om den skattemæssige behandling af dræningsanlæg og jordfaste dele af markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter foreslås væsentligt ændret.

Efter de gældende regler kan afskrivning på dræ-

ningsanlæg på jordbrugsbedrifter foretages med indtil 10 pct. årligt fra og med anskaffelsesåret. Fortjenesten ved salg af dræningsanlæg beskattes efter de gældende regler. Udgifter til markvandingsanlæg kan vælges afskrevet efter afskrivningslovens § 18 som bygningsaccessorier, som grundforbedring over 10 år eller over en til vandindvindingsperioden svarende årække, hvis retten til vandindvinding er begrænset.

Det foreslås i stedet, at udgift afholdt til opførelse af dræningsanlæg og jordfaste dele af markvandingsanlæg afskrives med indtil 20 pct. årligt. Til »opførelse« henregnes dels nyopførelse af anlæg, dels renovering og forbedring af et bestående anlæg. Afskrivningen påbegyndes efter forslaget i det indkomstår, hvori anlægget er færdiggjort og benyttes erhvervsmæssigt.

Det foreslås samtidig, at erhververen af en ejendom, hvorpå der findes et anlæg, 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 genvundne afskrivninger ved salg af anlæg ikke længere beskattes.

Forslagets kapitel 4 indeholder bestemmelser om forskudsafskrivning på driftsmidler 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 bestemmelser fra den gældende lovs §§ 14 - 17 om forskudsafskrivning på skibe.

Efter de foreslåede regler er adgangen til at foretage forskudsafskrivning på bygninger m.v. *ikke* videreført. Der kan fremover således alene ske forskudsafskrivning på driftsmidler og skibe. Det findes ikke hensigtsmæssigt, at der kan ske forskudsafskrivning på en bygning m.v. med i alt 30 pct. af den del af anskaffelsessummen, der overstiger 700.000 kr., når der efter det almindelige afskrivningsforløb kun kan ske afskrivning med indtil 4 pct. årligt af anskaffelsessummen.

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

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

Selve forskudsafskrivningsmetoden samt efterbeskatningsmetoden 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 efterbeskatningsmetoden har sin baggrund i følgende:

Forskudsafskrivningerne kan efter såvel de gældende regler, for så vidt angår visse anskaffelser af maskiner m.v., 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 5 om »andre afskrivninger« samler en række bestemmelser, der hidtil har haft hjemmel i praksis eller regler uden for 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, litra a.
- Afskrivning på goodwill og andre immaterielle aktiver. Reglerne herom er i dag indeholdt i ligningslovens § 16 E og § 16 F. Som noget nyt foreslås det skattemæssigt at sidestille mælkekvoter med immaterielle aktiver.
- 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.

Endvidere foreslås der adgang til afskrivning på afholdte udgifter til ombygning og forbedring af værelser til landboturisme.

Forslagets kapitel 6 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 findes i dag forskellige steder i afskrivningsloven og ligningsloven.
- Ved salg af aktiver omfattet af denne lov anvendes ved opgørelsen af sælgers eventuelle genvundne afskrivninger på de solgte aktiver og ved købers afskrivningsgrundlag for de erhvervede aktiver den fordeling af den samlede overdragelsessum på afskrivningsberettigede bygninger og installationer, stuehus, grundværdi, beholdninger og mælkekvoter, som parterne har aftalt. Hvis parterne ikke har foretaget en sådan fordeling, foretager den skatteansættende myndighed fordelingen. Denne fordeling skal fremover ikke basere sig på ejendomsvurderingssystemet.
- Grundbeløbene i en række af bestemmelserne i lovforslaget reguleres efter personskattelovens

- § 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 § 5, litra a.
 - 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 i nærmere angivne tilfælde.

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

Forslagets kapitel 7 fastsætter, at lovforslaget som udgangspunkt skal have virkning fra og med indkomståret 1999. De nye afskrivningsregler skal efter forslaget dermed fra og med indkomståret 1999 finde anvendelse for såvel aktiver, der anskaffes i 1999 eller senere indkomstår, som for aktiver, der er anskaffet før 1999. For aktiver anskaffet før indkomståret 1999 vil de nye regler således finde anvendelse, selvom aktivet ved udgangen af indkomståret 1998 endnu ikke er færdigafskrevet. Dog foreslås det, at de nye regler i kapitel 4 om forskudsafskrivninger som udgangspunkt først skal have virkning for aktiver for hvilke, der i indkomståret 1999 eller senere indgås aftale om levering, bygning eller opførelse. Aktiver, der efter de hidtil gældende regler kan forskudsafskrives i 1998, kan således også forskudsafskrives i 1999, såfremt betingelserne herfor efter de hidtil gældende regler er opfyldt.

Ikrafttrædelsesreglerne indebærer, at i de tilfælde,

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

Når reglerne som udgangspunkt får virkning fra og med indkomståret 1999 for allerede anskaffede aktiver, opnås den fordel, at dele af den hidtil gældende lovgivning ikke skal anvendes i en længere periode fremover. Overgangsperioden ville kunne strække sig over adskillige år. Ved at lade reglerne få virkning straks fra og med indkomståret 1999 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 1999, skal en stor del af de nuværende overgangsregler, der knytter sig til tidligere ændringer af afskrivningsloven, ikke opretholdes. De nuværende overgangsregler, hvoraf nogle vedrører anskaffelse af aktiver, der er foretaget for op imod 40 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. I visse tilfælde vil der dog kunne ske en skærpet beskatning ved afhændelse af et aktiv i forhold til en situation, hvor disse overgangsregler i stedet var foreslået videreført.

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 anskaffelses-sum på et grundbeløb (i 1987-niveau) på 6.700 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 investeringsfondsordningen.

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.

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

Af de benyttede forudsætninger kan bl.a. nævnes:

- Den samlede afskrivningsberettigede anskaffelsessum primo 1999 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 antages, at de årlige investeringer ligger på et højere niveau fra og med 1999. Dermed vil det årlige investeringsniveau for afskrivningsberettigede bygninger (inkl. installationer) ligge på ca. 27 mia. kr., der er antaget fordelt med 90% på bygninger og 10% på installationer.
- Det antages, at der foretages årlige forskudsafskrivninger på bygninger på ca. 1 mia. kr.
- 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.
- Det årlige investeringsniveau for driftsmidler ligger på ca. 75 mia. kr.

En oversigt over forslagens 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 provenumæssig virkning, og den samlede vurdering af disse elementer

er, at de set under ét skønnes at være provenumæssigt nogenlunde neutrale.

Lovforslaget skal ses i forbindelse med det samtidigt fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af skattesatsen for selskaber og fonde samt virksomhedsskatteprocenten m.m.), hvor skattesatsen for selskaber, fonde og virksomheder foreslås nedsat til 30 pct. i 1999 og 26 pct. fra 2000. De provenumæssige konsekvenser er beregnet med udgangspunkt i de her nævnte satser.

Ændringer med større provenumæssig rækkevidde er omtalt i det følgende.

Satsen for saldoafskrivninger foreslås nedsat fra 30 pct. til 25 pct. fra og med år 2000. Dermed indskrænkes mulighederne for at afskrive på driftsmidler og skibe væsentligt. Den provenumæssige virkning af nedsættelsen aftager med tiden i takt med, at de afskrivningsberettigede saldi øges.

Det foreslåede fælles afskrivningsforløb for bygninger og installationer med en afskrivningssats på 4 pct. uden knæk medfører omplaceringer af fradragstidspunktet for betydelige beløb. For de nuværende litra b-bygninger (hoteller, restauranter, biografier m.v.) er der tale om en afkortning af afskrivningsforløbet uden stramninger 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 reduktion af afskrivningerne i de første 10 år, men til gengæld en lempelse i de følgende år.

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

5 pct.s straksfradraget for bygninger foreslås strammet på tre punkter. For det første kan udgifter til om- eller tilbygning kun straksfradrages, når tilbygningen udgør en naturlig del af den eksisterende bygning. For det andet foreslås det at ændre beregningsgrundlaget til kun at angå den bygning, hvorpå der foretages ombygning eller forbedring. Efter gældende regler er beregningsgrundlaget samtlige afskrivningsberettigede bygninger på ejendommen. For det tredje skal årets vedligeholdelsesudgifter fremover indgå i fradraget.

Den foreslåede stramning medfører, at udgifter, der tidligere kunne straksfradrages, nu overgår til det ordinære afskrivningsforløb. Hermed udskydes fradragstidspunktet for sådanne udgifter væsentligt, ligesom disse udgifter ved evt. senere afhændelse vil blive inddraget i efterbeskatningsgrundlaget i stedet for at

blive beskattet som ejendomsavance. Selv om der med forslaget også indføres udgiftsperiodisering, hvilket er en lempelse, vurderes den samlede virkning af de foreslåede ændringer vedrørende straksfradrag at indebære et merprovenu, der gradvist vil aftage i takt med, at de ordinære afskrivninger øges.

Merprovenuet 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.s straksfradrag. Herved vil straksfradraget i et vist omfang blive erstattet af 25 pct. saldoafskrivninger på driftsmidler i stedet for af det betydelig langsommere afskrivningsforløb på bygninger.

Forslaget om at afskaffe muligheden for forskudsafskrivninger på bygninger og installationer vil indebære, at den del af et aktiv, der ville være forskudsafskrevet på, vil overgå til det ordinære afskrivningsforløb. Herved udskydes fradragstidspunktet. Da lovforslaget kun gælder for fremtidige anskaffelser, vil der fortsat kunne forskudsafskrives på bygninger, hvor kontrakt er indgået før lovforslagets fremsættelse.

Der foreslås endvidere en opstramning af reglen for straksafskrivning af småaktiver således, at aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, skal anses for ét driftsmiddel. Der ved vil aktiver, som før kunne straksfradrages, efter forslaget kunne afskrives som ordinære saldoafskrivninger med 25 pct. årligt. Merprovenuet herved vil gradvist aftage i takt med, at de ordinære afskrivninger øges. Forslaget vil eksempelvis omfatte staldinventar.

Forslaget om, at også udgifter til erhvervelse af licens- eller brugsrettigheder til know how eller til patentrettigheder kan straksafskrives på linie med erhvervelse af knowhow og patentrettigheder, vil indebære et provenutab. Efter gældende regler skal sådanne licens- og brugsrettigheder afskrives over 7 år.

Forslaget om adgang til at afskrive på campinghytter medfører også et provenutab.

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. Forslaget vedrører primært halmfyr til delvis opvarmning i private boliger.

Forslaget om fradrag for tab ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer, når tabet er udtryk for en uafskreven anskaffelsessum, indebærer et provenutab.

Ved delsalg af en landbrugsejendom mindskes

driftsbygningernes værdi ofte som følge af, at disse ikke længere kan anvendes i landbrugsmæssig drift. Dette tab gives der efter forslaget fradrag for efter afskrivningsloven ved salget af driftsbygningerne. For at hindre, at der gives fradrag for den samme udgift/værdiforringelse to gange, foreslås det, at anskaffelsessummen efter ejendomsavancebeskatningsloven nedsættes med tabsfradrag, nedrivningsfradrag m.v. samt foretagne afskrivninger, som ikke genvindes.

Tabsfradraget kan fradrages i den skattepligtige indkomst og øges i takt med, at de kommende års investeringer ventes at ligge på et højere niveau end de historiske. Det er antaget, at der årligt sælges 700 - 800 landbrugsejendomme ved såkaldte delsalg med en nedskrevet værdi af driftsbygninger på ca. 120 mill. kr., hvorfra fragår en anslået garageværdi for bygningerne på ca. 60 mill. kr.

Justeringen af anskaffelsessummerne i ejendomsavancebeskatningsloven har provenumæssigt to effekter. For det første justeres anskaffelsessummerne ned med et beløb svarende til det ovenfor nævnte tabsfradrag. Dermed øges ejendomsavancen i forhold til gældende regler med det foretagne tabsfradrag. For det andet nedjusteres anskaffelsessummerne med foretagne afskrivninger, hvilket også øger ejendomsavancen.

Indførelsen af beskatning af avancen ved salg af mælkekvoter medfører en øget beskatning. Dette modsvares delvist af en øget adgang for køber til at afskrive på hele anskaffelsessummen for mælkekvoten som immaterielt aktiv, samt af den mindskede ejendomsavance som følge af, at ejendommens anskaffelsessum efter forslaget kun nedsættes med anskaffelsessummen for mælkekvoten mod nedsættelse med hele afståelsessummen efter de gældende regler.

Ud fra en årlig omsætning af mælkekvoter på ca. 500 mill. kg med en gennemsnitlig avance på ca. 1,30 kr./kg skønnes den samlede provenumæssige virkning at udgøre ca. 175 mill. kr. i 1999. Herefter vil merprovenuet aftage efterhånden, som der kan afskrives på flere årgange af mælkekvoter, og i 2002 resultere i et reduceret skatteprovenu på omkring 100 mill. kr.

Vedrørende dræningsanlæg, markvandingsanlæg samt adgang til afskrivning af udgifter til indretning af værelser til landboturisme vil disse forslag være lemper specifikt for landbrugserhvervet med et samlet provenutab på ca. 100 mill. kr. det første år.

Reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven om udskydelse af beskatningen af avancen ved salg foreslås ændret således, at denne avance kun kan nedsætte anskaffelsessummen ved erhvervelse af bygninger,

der for mere end halvdelens vedkommende anvendes erhvervsmæssigt. Denne ændring vil indebære et merprovenu. Desuden kan anskaffelsessummen for ombygning, tilbygning, eller nybygning ikke nedsættes, hvis bygningen tjener eller har tjent som bolig for ejeren. Genanbringelse finder typisk sted ved frasalg af dele af en landbrugsejendom. Antages det, at der i ca. 20 pct. af delsalgstilfældene genanbringes fortjenester på gennemsnitlig 200.000 kr., kan provenugevinsten anslås til ca. 20 mill. kr. årligt.

I tabel 1 er nedenfor vist en samlet oversigt over lovforslagets provenumæssige virkninger i årene 1999-2002, hvor der er forudsat fuld udnyttelse af afskrivningsmulighederne. Det antages dog, at skibs-

fartsindustrien ikke kan udnytte afskrivningsmulighederne fuldt ud i perioden, hvorved provenugevinsten ved stramningen af saldoafskrivningssatsen er mindre. Den ændrede tidsprofil ændrer næppe på langt sigt udnyttelsesgraden af afskrivningerne.

På kort sigt vil underskud i virksomheder dog kunne reducere provenutabet ved lettelser, mens stramninger kan blive modregnet i underskud, hvilket vil udskyde provenugevinsten. Eksempelvis kan der for litra b-bygninger være tale om nettolettelser til brancher, hvor lettelsen næppe umiddelbart vil give sig fuldt udslag i reduceret skattebetaling f.eks. pga. underskud i skattepligtig indkomst.

Tabel 1. Anslået provenuvirkning af lovforslaget i forhold til gældende regler*. 1999-2002.

Indkomstår	1999	2000	2001	2002
	Mill.kr.	Mill.kr.	Mill.kr.	Mill.kr.
Nedsættelse af saldoafskrivningssats til 25 pct.	—	3500	2625	2050
Litra a-bygninger på 6 pct. sats	1110	1120	1190	1260
Litra a-bygninger på 2 pct. sats	-595	-555	-550	-540
Litra b-bygninger.....	-70	-65	-70	-70
Installationer i afskr. berettigede bygninger	205	210	225	240
Installationer i ikke-afskr. berettigede bygninger..	0	0	0	0
5 pct.s straksfradrag.....	575	515	495	470
Forskudsafskrivninger på bygninger og installationer ¹⁾	245	300	315	305
Småaktiver.....	190	135	100	75
Straksafskrivninger af licenser og brugsret til know how og patenter	-25	-20	-15	-15
Blandede installationer	25	25	25	25
Campinghytter.....	-5	-5	-5	-5
Tabsfradrag.....	-35	-40	-45	-50
Justering af anskaffelsessummer i EBL	75	80	85	95
Dræningsanlæg.....	-50	-40	-30	-20
Markvandingsanlæg	-50	-40	-30	-20
Landboturisme.....	0	-5	-5	-10
Mælkekvoter.....	175	80	-15	-110
Genanbringelsesregel	20	20	20	20
I alt.....	1790	5215	4315	3700
Heraf landbruget.....	640	740	610	490
Provenuvirkning for staten	985	3460	2835	2440
Provenuvirkning for kommuner.....	805	1755	1480	1260

1) For 1998 skønnes provenugevinsten til 70 mill. kr. — = provenutab.

* Fuld udnyttelse af afskrivningsmulighederne.

Set under ét frem til 2002 skønnes lovforslaget at udløse en gennemsnitlig årlig provenugevinst på ca. 3750 mill. kr. begyndende med 1,8 mia. kr i 1999. Provenuet stiger fra 1999 til 2000 som følge af stram-

ningen af saldoafskrivningssatsen. Fra 2000 - 2002 falder den årlige provenugevinst i takt med, at de afskrivningsberettigede saldi øges.

Provenuforskydningerne skal imidlertid ses som

led i en samlet omlægning af erhvervsbeskatningen, hvor selskabs- og virksomhedsskattesatsen nedsættes fra 34 pct. til 30 pct. i 1999 og 26 pct. fra 2000 og frem. Der henvises til det samtidigt fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af skattesatsen for selskaber m.v. og virksomhedsskatteprocenten)

Med baggrund bl.a. i oplysninger fra en undersøgelse af afskrivninger m.v. i 1995 fra tre lokale landboforeninger skønnes virkningen af lovforslaget for landbrugserhvervet med mindre usikkerhed end på de øvrige skøn at være et (netto)merprovenu på gennemsnitligt ca. 620 mill. kr. om året de første 4 år, hvorefter merprovenuet aftager. Merprovenuet skal ses på baggrund af, at en række af de foreslåede ændringer primært har virkning for landbrugserhvervet.

De ændrede regler for driftsmidler, ordinære bygningsafskrivninger, 5 pct.s straksfradrag, småaktiver, blandede installationer (halmfyr), justering af anskaffelsessummer og genanbringelsesregel belaster erhvervet med gennemsnitligt ca. 700 mill. kr. årligt, medens de foreslåede regler for tabsfradrag, landboturisme, dræningsanlæg og markvandingsanlæg letter erhvervet med gennemsnitligt omkring 120 mill. kr. årligt.

De ændrede regler for mælkekvoter medfører en stramning for landbruget i den betragtede periode på gennemsnitligt ca. 30 mill. kr. årligt. Stramningen afløses dog som før nævnt af en lempelse efterhånden, som der kan afskrives på flere årgange af mælkekvoter.

Ophævelsen af adgangen til at forskudsafskrive på bygninger og installationer skønnes kun at have meget begrænset virkning for landbruget.

I skønnene er der ikke taget hensyn til de modgående provenuvirkninger der - 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.

Finansårvirkningen af lovforslaget i 1999 skønnes med stor usikkerhed til et merprovenu på ca. 1400 mill. kr.

Udover de ovenfor nævnte elementer er der i følgeforslaget til afskrivningslovforlaget medtaget en række tiltag. De provenumæssige konsekvenser heraf er beskrevet nedenfor, og er desuden medtaget i det samtidigt fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af skattesatsen for selskaber og fonde samt virksomhedsskatteprocenten m.m.).

1. Lempelse af efterbeskatning af indskud på etableringskonto

Det foreslås, at efterbeskatning af etableringskontomidler efter etableringskontoloven i alle tilfælde skal ske i det indkomstår, hvori de indestående midler hæves. Dette skal ses i lyset af håndteringen af de administrative og edb-mæssige konsekvenser af årtusindeskiftet.

Der foreligger ikke umiddelbart tilgængelige statistiske oplysninger om den årlige efterbeskatning af etableringskontomidler indskudt før 1987. Der findes dog oplysninger om det årlige antal ændringer af årsopgørelser før 1987 og skøn over det samlede indestående på etableringskonti, hvorpå der er indskudt inden 1987.

Lovforslaget skønnes med en vis usikkerhed at medføre et provenutab på ca. 25 mill. kr. i indkomståret 1999. Provenutabet er sammensat af ca. 5 mill. kr. som følge af bortfald af restskattetillegg på 8 pct., og ca. 20 mill. kr. som følge af den lavere beskatning af skattepligtig indkomst i 1999 i forhold til indkudsåret, idet marginalskatten for skattepligtig indkomst indtil 1987 var på op til 73 pct. mod ca. 40 pct. i 1999.

Provenutabet for staten skønnes at udgøre ca. 30 mill. kr., mens kommunerne på grund af stigningen i kommuneskatteprocenterne siden 1980'erne skønnes at få en provenugevinst på ca. 5 mill. kr.

For finansåret 1999 skønnes et provenutab af samme størrelsesorden.

Provenutabet vil aftage med tiden i takt med, at etableringskontomidler indskudt inden 1987 enten anvendes til etablering eller efterbeskattes, idet etablering skal ske inden 10 år efter fradragets år - eventuelt ved udgangen af det år, indskyderen fylder 40 år.

2. Genopretning af selskabers skattepligt ved afståelse af § 2a-aktier (finansielle selskaber i lavskattelande)

Lovforslaget er en præcisering af gældende regler vedr. afståelse af § 2 a-aktier, og skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser.

3. Ejertidsnedslaget og indekseringsreglen i ejendomsavancebeskatningsloven erstattes af et bundfradrag i ejendomsavancen

Det antages, at store erhvervsejendomme for langt størstedelen ligger i særskilte aktieselskaber, hvorved ejendomsavance ikke udløses ved salg af aktierne. Andre erhvervsejendomme har ifølge salgsstatistikken en salgssum, der ligger under vurderingen fra 1992, hvorfor det antages, at salg af disse ikke udløser

nogen nævneværdig avance. Endelig skønnes det ud fra vurderingsstatistikken, at skove samt enfamilieejendomme med grundareal over 1400 m², som kan udstykkes, ikke udløser avance.

Forslaget om indførelse af et bundfradrag omfatter i praksis hovedsageligt landbrugsejendomme.

For ejendomme erhvervet før 1999 nedtrappes ejertidsnedslaget på max. 30 pct. efter forslaget med 3 pct.-point årligt fra 1999. Er ejendommen erhvervet i 1999 eller senere ophæves ejertidsnedslaget. Hvis salget omfatter boligdelen kan sælger i stedet for ejertidsnedslaget vælge at fratrækkes et bundfradrag på maksimalt 200.000 kr. Avancen herudover beskattes som kapitalindkomst med 58,7 pct.

Der er ved skønnene lagt til grund, at der årligt sælges ca. 3000 landbrugsejendomme, hvoraf ca. 700 sælges i delsalg. Den overvejende del af de ejendomme, som sælges i helsalg, antages at kunne rumme ejendomsavancerne i det foreslåede bundfradrag, således at ejendomsavanceskatten reduceres efter forslaget. Provenutabet ved denne del af forslaget skønnes til ca. 70 mill. kr. ved det nævnte antal salg. I de følgende år falder provenutabet lidt som følge af, at ejertidsnedslaget aftrappes.

Ved salg af andre erhvervsjendomme nedtrappes ejertidsnedslaget som nævnt med 3 pct.-point om året i 10 år. Det skønnes med stor usikkerhed, at ejertidsnedslaget for disse ejendomme i dag medfører et provenumæssigt tab på ca. 50 mill. kr. Nedtrapningen over 10 år skønnes derved at give en provenugevinst på 5 mill. kr. i 1999, stigende med 5 mill. kr. årligt indtil ejertidsnedslaget er fuldt aftrappet.

Det samlede provenutab af forslaget skønnes til 65 mill. kr. i 1999 faldende til ca. 40 mill. kr. i 2002.

Eksempler på forslagets virkning for nutidsværdien af afskrivninger.

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

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. og for installationer 8 pct./4 pct. Efter lovforslaget er afskrivningssatsen 4 pct. for begge ejendomme uanset ejertid.

Eksemplerne viser, at for litra a-bygninger falder nutidsværdien af lovforslagets afskrivninger opgjort på anskaffelsestidspunktet, dvs. set over hele afskrivningsperioden, med ca. 5 pct. af afskrivningsgrundlaget. De større afskrivninger sidst i perioden kan således ikke opveje nedsættelsen i starten.

F. t. l. om skattemæssige afskrivninger

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

Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	Industribygning (litra a)		Hotel (litra b)		Installation i afskrivningsberettiget bygning	
	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)	Gld. regler (1.000 kr.)	Lovforslag (1.000 kr.)
Ejertid						
0 år	5.922	5.366	4.037	5.366	7.030	5.366
5 år	4.391	4.422	3.043	4.780	4.723	4.015
10 år	2.390	3.015	1.745	4.015	1.708	1.708
15 år	2.008	2.404	1.723	3.789	—	—
25 år	854	909	1.655	3.290	—	—
	- Pct. af afskrivningsgrundlag -					
Nutidsværdi af resterende afskrivninger ¹⁾	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.	Pct.
Ejertid						
0 år	59,2	53,7	40,4	53,7	70,3	53,7
5 år	43,9	44,2	30,4	47,8	47,2	40,2
10 år	23,9	30,2	17,4	40,2	17,1	17,1
15 år	20,1	24,0	17,2	37,9	—	—
25 år	8,5	9,1	16,5	32,9	—	—

¹⁾ Diskonteringsfaktor = 5,5 pct. efter skat.

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 en smule. Det skyldes den højere afskrivningssats efter 10.

Ved overgang til de nye regler efter 10 års ejertid af ejendommen stiger afskrivningernes nutidsværdi med ca. 25 pct., da den maksimale fordel af de nye regler opnås på dette tidspunkt. Den resterende afskrivningsperiode bliver i denne situation på 10 år imod 20 år ved uændret lovgivning. Efter 15 og 25 års ejertid bliver fordelene ved de nye regler mindre, da afkortningen af afskrivningsperioden her bliver mindre, nemlig 7 og 2 år.

For litra b-bygninger indebærer forslaget en forøgelse af nutidsværdien af afskrivningerne med ca. 1/3 på anskaffelsestidspunktet. Forøgelsen topper for ejendomme, der har været ejet i 10 år, da forslaget bevirker en stigning i afskrivningssatsen fra 1 pct. til 4 pct. Nutidsværdien af de resterende afskrivninger forøges i eksemplet fra ca. 1,7 mill. kr. til ca. 4,0 mill. kr. eller med ca. 130 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. 41 og 33 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. Efter lovforslaget er afskrivningssatsen 4 pct. for installationer uanset ejertid.

Eksemplerne viser, at for installationer i afskrivningsberettigede bygninger falder nutidsværdien af lovforslagets afskrivninger på anskaffelsestidspunktet med ca. 25 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. 15 pct. Det skyldes den lavere afskrivningssats de første 10 år. Ved overgang til de nye regler efter 10 års ejertid er afskrivningernes nutidsværdi uændrede, da satsen er den samme.

I bilag 2 er vist de akkumulerede afskrivningsprocenter efter gældende regler og lovforslaget for litra a-bygninger, litra b-bygninger og for installationer i afskrivningsberettigede bygninger i hele afskrivningsperioden på hhv. 30, 70 og 15 år.

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 ejendomme-
ne er anskaffet i 1994 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 satsene til en fællessats på 4 pct.

I eksempel 2, 4 og 6 er det forudsat, at ejendomme-
ne er anskaffet i 1988, og at der i 1994 er opført en tilbygning. Disse eksempler belyser situationen med en bygningsbestand på forskellige trin i afskrivningsforløbet, hvor afskrivningssatsen for bygningerne fra 1988 forøges fra 2 pct./1 pct. til 4 pct., mens satsene for 1994-tilbygningen ændres som ovenfor nævnt.

Satsen for afskrivningerne på installationerne i tilbygningen sænkes fra 8 pct. til 4 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 1976. Disse eksempler belyser virkningen af forslaget for ejendomme, der er over 20 år henne i afskrivningsforløbet. Efter forslaget bliver ejendommene færdigafskrevet i år 2002, mens de efter gældende regler først vil være færdigafskrevet i 2005.

Eksempel 1. Industriejendom anskaffet i 1994.

Anskaffet i 1994 med et afskrivningsgrundlag på 5 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 0,5 mill. kr.

	Kr.	1999-2003			2004-2008		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	5.000.000	300.000	200.000	-100.000	100.000	200.000	100.000
Installationer	500.000	40.000	20.000	-20.000	20.000	20.000	0
Årlig afskrivning		340.000	220.000	-120.000	120.000	220.000	100.000

* – = mindre afskrivninger og skattestigning.

Eksempel 2. Industriejendom anskaffet i 1988.

Anskaffet i 1988 med et afskrivningsgrundlag inkl. pristalsregulering for årene 1989 - 1990 på 5 mill. kr. I 1994 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 2 mill. kr., hvor de afskrivningsberettigede installationer er på 0,2 mill. kr.

	Kr.	1999-2003			2004-2007		
		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	200.000	100.000
Tilbygning	2.000.000	120.000	80.000	-40.000	40.000	80.000	40.000
Installationer i tilbygning	200.000	16.000	8.000	-8.000	8.000	8.000	0
Årlig afskrivning		236.000	288.000	52.000	148.000	288.000	140.000

* – = mindre afskrivninger og skattestigning.

Eksempel 3. Landbrugsejendom anskaffet i 1994.

Anskaffet i 1994 med et afskrivningsgrundlag på 0,6 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 75.000 kr.

	Kr.	1999-2003			2004-2008		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	60.000	36.000	24.000	-12.000	12.000	24.000	12.000
Installationer ¹⁾	75.000	6.000	1.500	-4.500	3.000	1.500	-1.500
Årlig afskrivning		42.000	25.500	-16.500	15.000	25.500	10.500

* - = mindre afskrivninger og skattestigning.

1) Halmfy, der forudsættes benyttet 50 pct. erhvervmæssigt og 50 pct. privat.

Eksempel 4. Landbrugsejendom anskaffet i 1988.

Anskaffet i 1988 med et afskrivningsgrundlag på 0,6 mill. kr. inkl. pristalsregulering for årene 1989 - 1990. I 1994 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 2 mill. kr.

	Kr.	1999-2003			2004-2007		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	600.000	12.000	24.000	12.000	12.000	24.000	12.000
Tilbygning	2.000.000	120.000	80.000	-40.000	40.000	80.000	40.000
Årlig afskrivning		132.000	104.000	-28.000	52.000	104.000	52.000

* - = mindre afskrivninger og skattestigning.

Eksempel 5. Hotel anskaffet i 1994.

Anskaffet i 1994 med et afskrivningsgrundlag på 20 mill. kr. og med afskrivningsberettigede installationer på 2,5 mill. kr.

	Kr.	1999-2003			2004-2008		
		Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	20.000.000	800.000	800.000	0	200.000	800.000	600.000
Installationer	2.500.000	200.000	100.000	-100.000	100.000	100.000	0
Årlig afskrivning		1.000.000	900.000	-100.000	300.000	900.000	600.000

* - = mindre afskrivninger og skattestigning.

Eksempel 6. Hotel anskaffet i 1988.

Anskaffet i 1988 med et afskrivningsgrundlag inkl. pristalsregulering for årene 1989 - 1990 på 20 mill. kr. I 1994 er der opført en tilbygning med en anskaffelsessum på 8 mill. kr., hvor de afskrivningsberettigede installationer er på 1 mill. kr.

	1999-2003			2004-2008			
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring	
Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	
Afskrivningsgrundlag:							
Bygning	20.000.000	200.000	800.000	600.000	200.000	800.000	60.000
Tilbygning	8.000.000	320.000	320.000	0	80.000	320.000	240.000
Installationer i tilbygning	1.000.000	80.000	40.000	-40.000	40.000	40.000	0
Årlig afskrivning		600.000	1.160.000	560.000	320.000	1.160.000	840.000

* - = mindre afskrivninger og skattestigning.

Eksempel 7. Industrijendom anskaffet i 1976.

Anskaffet i 1976 med et afskrivningsgrundlag på 5 mill. kr.

	1999-2001 ¹⁾			2003-2005		
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
Afskrivningsgrundlag:						
Bygning	5.000.000	100.000	200.000	100.000	0	100.000

¹⁾ I 2002 vil afskrivningerne efter gældende regler og efter forslaget være ens.

Eksempel 8. Landbrugsejendom anskaffet i 1976.

Anskaffet i 1976 med et afskrivningsgrundlag på 1 mill. kr.

	1999-2001 ¹⁾			2003-2005		
	Gld. regler	Forslag	Ændring	Gld. regler	Forslag	Ændring
Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.	Kr.
Afskrivningsgrundlag:						
Bygning	1.000.000	20.000	40.000	20.000	0	-20.000

* - = mindre afskrivninger og skattestigning.

1) I 2002 vil afskrivningerne efter gældende regler og efter forslaget være ens.

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

4. Administrative konsekvenser

Lovforslaget skønnes under ét lignings- og kontrolmæssigt at resultere i en administrativ lettelse på sigt. Af forenklingselementer 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 1999 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 sideløbende regelsæt.

De foreslåede regler i det samtidig hermed fremsatte konsekvenslovsforslag for fjernelse af dobbeltfradrag forventes dog at give et vist merarbejde.

For så vidt angår efterbeskatning af etableringskommidler vil en opretholdelse af det nuværende regelsæt medføre et merforbrug i Told•Skat på ca. 15 årsværk. Den foreslåede regel i konsekvenslovsforslaget vil derimod betyde, at det nuværende ressourceforbrug kan fastholdes uændret.

Den foreslåede overgangsordning for aftrapning af ejertidsnedslaget m.v. i ejendomsavancebeskatningsloven i det samtidig hermed fremsatte konsekvenslovsforslag skønnes at medføre engangsudgifter på 0,1 mill. kr. til information.

5. Erhvervsøkonomiske og erhvervsadministrative konsekvenser

Lovforslaget indeholder en række stramninger for at skabe et afskrivningssystem, som har større sammenhæng med aktivernes økonomiske forringelser. Således har »Udvalget vedrørende landbrugets strukturudvikling« peget på, at reglerne vedr. afskrivning af småaktiver og 5 pct.s straksfradraget indebærer betydelige subsidier, ligesom udvalget anfører, at 5 pct.s straksfradraget ikke er størrelsesneutralt. Dette har i lovforslaget udmøntet sig i en opstramning af reglerne vedr. småaktiver og 5 pct.s straksfradraget. Udvalget fandt ikke, at der var generelle skattemæssige incitamenter til såkaldte »gårdslagninger«, men påpegede dog, at »skattelovgivningen er præget af en række asymmetrier, varierende skattesatser og ufuldkomment samspil mellem f.eks. afskrivningsregler og ejendomsavancebeskatning, som dog væsentligst er af betydning for beskatningsniveaet.«

Lovforslaget indeholder på den baggrund forslag til ændring af uhensigtsmæssig praksis vedr. ejendomsavancebeskatningen. Dette gælder specielt justeringen af anskaffelsessummerne i ejendomsavancebeskatningsloven, som strammer op vedr. dobbelte fra-

drag, samt justeringen af mulighederne for at genanbringe fortjenester i ikke-erhvervmæssige aktiver.

Lovforslagets erhvervsøkonomiske konsekvenser skal generelt ses i sammenhæng med den samlede omlægning af erhvervsbeskatningen, jfr. det samtidig hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af skattesatsen for selskaber og fonde samt virksomhedsskatteprocenten m.m.).

De foreslåede afskrivningsregler vil indebære administrative lettelser for erhvervslivet som følge af forenklingen af regelsættene. Overgangen til enhedsafskrivningssatser for bygninger vil medføre en vis omfordeling af skattebetalingen mellem de forskellige brancher. Eksempelvis vil forslaget for ejendomme i hotel- og restaurationsbranchen og biografer m.v. (litra b-bygninger) have en gunstig virkning, uanset hvor i afskrivningsforløbet den enkelte virksomhed befinder sig. De forøgede afskrivningsmuligheder svarer ved fuld udnyttelse til mindre skat i størrelsesordenen 70 mill. kr. For kapitalintensive erhverv vil afskrivningslovsforslaget medføre en stramning.

6. Miljømæssige konsekvenser

Forslaget skønnes ikke at have nævneværdige miljømæssige konsekvenser.

7. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget skønnes ikke at indeholde EU-rettlige aspekter.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Kapitel 1

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, som loven omfatter, nemlig driftsmidler og skibe, der benyttes erhvervmæssigt, bygninger og dræningsanlæg.

Med de foreslåede regler udvides afskrivningslovens område væsentligt, således at der i loven vil blive hjemmel til afskrivning på visse andre udgifter, der tidligere er blevet afskrevet med hjemmel uden for afskrivningsloven, f.eks. immaterielle aktiver og afskrivning på udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler. 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 lovforslagets § 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 af-taleåret.

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 lovforslaget 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 5 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 nedenfor 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 forsla-

get flyttet til kapitlet om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 67.

Kapitel 2

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 § 62. Den gældende lovs § 3 A om fuldt fradrag for udgifter til miljøforbedrende 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, der findes i den gældende lovs afsnit IV A. Bestemmelser om forskudsafskrivning på både driftsmidler og skibe findes herefter i det foreslåede kapitel 4.

Lovforslaget indeholder i øvrigt ikke som den gældende lov et særskilt kapitel om afskrivning på skibe. Skibe er således medtaget i lovforslagets kapitel 2 sammen med driftsmidler.

Det foreslåede kapitel 2 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 således 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 2, såfremt de benyttes udelukkende eller delvis erhvervmæssigt.

Den foreslåede bestemmelses stk. 2 fastsætter, at udgift til anskaffelse af edb-software ligeledes afskrives efter reglerne i kapitel 2, uanset om der alene er tale om erhvervelse af en tidsbegrænset brugsrettighed i medfør 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 anskaffelsessummen 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. anskaffelsessummen for edb-software.

Software er den overordnede betegnelse for den information, der indgår i og styret 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 2, uanset om den skattepligtige alene får licens eller lignende tidsbegrænset rettighed til anvendelse af softwaren. Det almindelige krav om ejerskab fraviges således i de tilfælde, hvor erhververens adkomst til softwaren er begrænset til en egentlig tidsbegrænset 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 2, indebærer, at hele driftsmiddelkapitlets regler finder anvendelse på edb-software. Dette betyder bl.a., at de foreslåede bestemmelser i §§ 11 - 13 om delvis erhvervmæssigt 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, dvs. både de udelukkende og de delvis erhvervmæssigt benyttede. Der er ikke med 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 erhvervmæssig virksomhed i det år, hvori afskrivningen ønskes foretaget. Den foreslåede regel omfatter også eksempelvis lønmodtageres adgang til at afskrive på driftsmidler, der benyttes erhvervmæssigt. En sådan aktivitet er også virksomhed i lovens forstand. For afskrivning på delvis erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe gælder som hidtil, at afskrivningen ikke kan påbegyndes inden det indkomstår, hvori driftsmidlet eller skibet benyttes erhvervmæssigt. Hvis driftsmidlet eller skibet i en periode fra erhvervelsestidspunktet alene indgår i den private benyttelse, er der ikke adgang til afskrivning på aktivet.

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

Bestemmelsens nr. 3 indebærer, at driftsmidlet eller skibet skal være i en sådan færdiggjort og færdigmonteret stand, at det vil kunne benyttes i virksomhedens drift efter sit formål.

Når der er tale om fremstilling af driftsmidler eller skibe 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 risikoovertagelse.

gang, 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 henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder efter bestemmelsen ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgssum 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 førsteårs 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. Når hertil kommer, at der ikke stilles krav om hele procenter for 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 lettelse, idet skattemyndighederne herefter kun skal kontrollere, at maksimumafskrivningssatsen (25 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 skattepligtigs 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 forslagens kapitel 2 sammen med driftsmidler og således også i den foreslåede bestemmelse i § 5.

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

I konsekvens heraf er det i den foreslåede overgangsbestemmelse i § 56 fastsat, at den afskrivningsberettigede saldoværdi for skibe ved udgangen af indkomståret 1998 overføres til den samlede saldo i lovforslagets § 5 for driftsmidler og skibe ved begyndelsen af indkomståret 1999.

Efter bestemmelsens stk. 1 skal driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervmæssigt, afskrives på en samlet saldo for virksomheden. 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 *anskaffelsessummen* 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 »hul« 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 forslagens § 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 bestemmelses 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 højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede saldoværdi, jf. bestemmelsens stk. 3, mod i dag 30 pct. Nedsættelsen af afskrivningsprocenten skal dog først have virkning fra og med indkomståret 2000.

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. Endvidere foreslås det, jf. bestemmelsens stk. 4, at den særskilte afskrivning for indkomståret efter anskaffelsesåret kan ske med indtil 50 pct. af anskaffelsessummen.

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, entreprenørmaskiner, 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 et led i 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 disse. Ligningsrådet kan ved behandlingen af dispensationsansøgningerne 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.

Begrundelsen for, at reglerne er udformet som dispensationsregler, er, at det på det foreliggende grundlag ikke er muligt at fastsætte objektive regler for, hvornår et selskabs udlejning af driftsmidler eller skibe i det væsentlige er forretningsmæssigt begrundet og, hvornår et selskabs udlejning af aktiverne i det væsentlige er skattemæssigt begrundet. Der vil i afgrænsningen altid indgå et vist skønselement. Ved at udforme reglerne som dispensationsregler skabes der gennem Ligningsrådets afgørelser efterhånden en praksis for de forhold, der kan begrunde en dispensation for selskabet, og de forhold, der kan begrunde et afslag. Når Ligningsrådet efterhånden har fastlagt en

nærmere praksis på området, vil det blive overvejet at udforme objektive regler.

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 lovbestemmelses 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 8.900 kr. i 1998) 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 som udgangspunkt, jf. nedenfor om bestemmelsens nr. 2 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.

I bestemmelsens nr. 2 foreslås en vis stramning af anvendelsesområdet for straksafskrivning af småaktiver. I dag er udgangspunktet for vurderingen af, om et driftsmiddelsæt, hvis samlede pris overstiger beløbsgrænsen, kan opdeles i mindre enheder, om den enkelte genstand efter sin bestemmelse kan fungere som et selvstændigt driftsmiddel.

Det er det enkelte aktivs anskaffelsessum, der er afgørende for, om udgiften kan afskrives straks. Anskaffelsessummen for eksempelvis 5 maskiner, der hver for sig koster 8.700 kr., kan straksafskrives til et samlet beløb på 43.500 kr.

I gældende praksis anses sammenbyggede reoler som ét driftsmiddel, og en maskine bestående af flere enkeltdele, men hvis funktion kræver, at de anvendes sammen, for ét driftsmiddel. En pc'er og en printer er derimod i praksis anset for selvstændige driftsmidler.

Udgifter til anskaffelse af staldinventar (drægtig-

hedsbokse, drægtighedsbokseskilerum, bindsler og nakkellåse, vandkopper, forværk og skillerum til spaltebokse) kan efter landsskatteretspraksis også straksafskrives, selvom enkeltdelene normalt anvendes i større eller mindre samlede enheder. Der lægges herved vægt på muligheden for at ændre indretningen af stalden efter driftsformen og for at anvende inventardelene enkeltvis.

Efter den nu foreslåede bestemmelse i 2. pkt. skal aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere sammen, anses for ét driftsmiddel.

Efter den foreslåede bestemmelse er den faktiske anvendelse ikke afgørende for adgangen til straksafskrivning, men afgørende skal alene være, om de enkelte aktiver efter deres konstruktion og indretning må anses for at være bestemt til at blive anvendt samlet. Det er efter bestemmelsen derfor ikke tilstrækkeligt, at et aktiv kan fungere selvstændigt på den måde, at det vil kunne indgå som en funktionsdygtig del af forskellige driftsmidler, men afgørende er kun, om det pågældende aktiv må anses for at være bestemt til at fungere sammen med et andet aktiv. I så fald foreligger der ét driftsmiddel efter den foreslåede bestemmelse.

Efter den foreslåede bestemmelse vil *eksempelvis* forværk og skillerum til spaltebokse i en landbrugsstald ikke kunne anses for selvstændige driftsmidler, idet de pågældende aktiver må anses for at være bestemt til at fungere samlet. Ligeledes vil sammenbyggede reoler, stilladser, husdyrbure, pc'er og printer - uanset at der er tale om flere separate aktiver - i konkrete tilfælde kunne anses for ét driftsmiddel.

Det forhold, at der af hensyn til transport eller lignende sker en adskillelse af et driftsmiddel i mindre enheder, kan heller ikke føre til, at de adskilte dele af denne grund kan anses for selvstændige driftsmidler. Det er efter den foreslåede bestemmelse også uden betydning, om de enkelte aktiver faktureres individuelt.

Efter den foreslåede bestemmelse i 3. pkt. kan aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver, ikke straksafskrives, såfremt den *samlede* anskaffelsessum herved kommer til at overstige beløbsgrænsen på 6.700 kr. (i 1987-niveau). Bestemmelsen indebærer, at der ikke skal ske ændring af de allerede foretagne straksfradrag, men at der ikke kan foretages straksafskrivning på de senere anskaffede småaktiver, der er bestemt til at fungere sammen med de allerede anskaffede aktiver.

Med den foreslåede opstramning af anvendelsesområdet for straksafskrivning af småaktiver er det for-

målet bl.a. at bringe retstilstanden tilbage til landskatteretspraksis fra før 1987.

Det foreslås i 4. pkt., at udgifter til forbedring af et småaktiv sidestilles med udgifter til anskaffelse af aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med et allerede anskaffet aktiv. Efter gældende praksis kan forbedringsudgifter på småaktiver straksafskrives i det indkomstår, hvori udgifterne afholdes, selvom udgiften til aktivet og forbedringsudgiften ikke ville kunne straksafskrives, hvis de pågældende udgifter blev set under ét.

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 § 48 i kapitel 6 om almindelige bestemmelser.

Bestemmelsens stk. 3 vedrørende selskabers anskaffelser af udlejningsaktiver svarer til den gældende lovs § 3, stk. 7, dog således, at selskabsbeskattede foreninger omfattet af § 1, stk. 1, nr. 4, i selskabsskatte-loven 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 7 om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 66, som følge af, at investeringsfundsloven 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 § 48 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 med 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, men som siden er ophævet. Begrænsningen af nystartede virksomheders adgang til straksafskrivning af anskaffelsessummen for småaktiver har imidlertid levet videre. Med lovforslaget foreslås denne skattemæssige begrænsning af de nystartede virksomheders virke 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 i stk. 1 indeholder regler om udligning af en fremkommen negativ saldo. Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 5, stk. 1 og 3. Den foreslåede bestemmelse har dog koncentreret indholdet af den gældende lovs § 5, stk. 1 og 3, i en kortere form. Den gældende lovs § 5, stk. 2, om udligning af en negativ ordinær saldo ved fradrag i en erhvervszonestaldo og omvendt er overført til lovforslagets kapitel 7 om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 62, stk. 7.

Den gældende lovs § 5, stk. 4, er en dispensationsbestemmelse, hvorefter der kan gives tilladelse til fristforlængelse, når ganske særlige omstændigheder taler derfor.

Sådanne særlige omstændigheder kan f. eks. være, at der er indgået aftale om bestilling af aktiver til levering inden udløbet af fristen, og anskaffelse af disse aktiver vil kunne udligne den negative saldo, men aktiverne på grund af leverandørens forhold eller andre af skatteyderen uforudsigelige forhold først kan leveres efter fristens udløb. For fiskekuttere gælder dog, at bestilling af en ny kutter blot skal være afgivet inden fristens udløb. Fristen kan derimod ikke forlænges, når det er den skattepligtiges egne forhold, der er skyld i fristoverskridelsen.

Det foreslås i stk. 2 at objektivere bestemmelsen delvist, således at fristen efter tilladelse fra skattemi-

nisteren kan forlænges, når visse betingelser svarende til gældende praksis er opfyldt. Fristen for udligning af et negativt saldobeløb kan forlænges, når der er indgået aftale om bestilling af aktiver til levering inden udløbet af fristen efter stk. 1, og anskaffelsen af disse aktiver kan udligne den negative saldo, såfremt aktiverne på grund af leverandørens forhold først kan leveres efter fristens udløb, og den skattepligtige ikke har kunnet forudse eller afværge en overskridelse af fristen efter stk. 1. Tilladelsen kan gøres betinget af, at der stilles sikkerhed for skattebetalingen.

Det er hensigten, at kompetencen til at give tilladelse til fristforlængelse via en ændring af sagsudlægningsbekendtgørelsen skal udlægges til den skatteansættende myndighed, det vil sige enten den kommunale skattemyndighed, hvis afgørelse kan påklages til den lokale told- og skatteregion, men ikke til anden administrativ myndighed, eller den lokale told- og skatteregion, hvis afgørelse kan påklages til Told- og Skattestyrelsen.

Med den foreslåede delvise objektivisering af bestemmelsen er der ikke tilsigtet afgørende ændringer af den gældende praksis. Den særlige regel for fiskeskuttere foreslås dog ikke videreført.

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 § 47. 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. 3 fradrages i salgssummer efter stk. 1 de eventuelle anskaffelses-

summer, der efter reglerne i lovforslagets § 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.

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 bygningsafskrivinger 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 som følge af afskrivningsloven samt ændringer af ejendomsavancebeskatningsloven m.m.).

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 ophørsåret, 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 nye 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 fortjeneste m.v. på de pågældende aktiver også behandles efter de nævnte regler. Den foreslåede beløbsgrænse svarer til knap 500.000 kr. i 1998, beløbsgrænsen for 1999 kendes endnu ikke. Beløbsgrænsen foreslås således for-

højet 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 højst beregnes med 25 pct. af anskaffelsessummen, respektive det beløb, der henstår uafskrevet ved indkomstårets begyndelse mod i dag 30 pct. Af den beregnede afskrivning kan 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 8.900 kr. i 1998) 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 forslaget § 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 bort-

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

Efter bestemmelsens stk. 5 finder reglerne i § 6, stk. 1, nr. 2, 2. - 4. pkt., hvorefter bl.a. aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere sammen, skal anses for ét driftsmiddel, tilsvarende anvendelse for driftsmidler med en anskaffelses-sum på 6.700 kr. (1987-grundbeløb) eller derunder.

Til § 12

Sælges et delvis erhvervmæssigt 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 erhvervmæssigt benyttet driftsmiddel eller skib af driften på grund af en skade, kan der efter den foreslåede bestemmelsens 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. § 48. 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 erhvervmæssige 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 erhvervmæssig 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 fradraget mere rimelig og administrativt forenklet, idet der efter forslaget altid vil kunne foretages et fradrag efter forholdet mellem den erhvervmæssige 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 3

Bygninger, installationer og drænings- og markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter

Kapitlet indeholder reglerne om afskrivning på bygninger og installationer samt afskrivning på drænings- og markvandingsanlæg 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 en erhvervszone, er flyttet til kapitel 7 om ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser som § 64.

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, og/eller at

de udsættes for teknisk-økonomisk forringelse. I den gældende lovs § 18, stk. 1, litra b, er nævnt andre typer bygninger, der ligeledes kan afskrives, men med lavere satser end for 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 erhvervsmæssigt 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, fødeklionikker, 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 erhvervsmæssigt 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 sondring mellem litra a- og litra b-bygninger i den gældende lovs positivliste foreslås ophævet. Ophævelsen af denne sondring 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. Dette er en følge af den foreslåede nye struktur, hvorefter der som udgangspunkt kan afskrives på alle bygninger, der benyttes erhvervmæssigt.

Der foreslås den samme afskrivningssats for alle bygninger, jf. bestemmelsen i § 17, hvilket er en konsekvens af den foreslåede ophævelse af sondringen mellem litra a- og litra b-bygninger. Samtidig foreslås det, at bygninger afskrives særskilt for hver enkelt bygning, hvilket følger af den gældende lovs § 25. Den foreslåede bestemmelse i § 14, stk. 1, indeholder samtidig en henvisning til kapitel 3 i sin helhed og dermed bl.a. til afskrivningssatsen, der med 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 døgninstitutioner og bygninger, der er omfattet af lov om social service, og som udsættes for et tilsvarende slid, 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 det 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 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.

Dog kan der efter den foreslåede § 14, stk. 2, nr. 4, tillige foretages afskrivning på døgninstitutioner og bygninger, der er omfattet af lov om social service, og som udsættes for et tilsvarende slid. Dette er som udgangspunkt i overensstemmelse med hidtidig praksis, hvorefter Ligningsrådet i medfør af den gældende lovs § 18, stk. 2, har indrømmet sidestilling med afskrivningsberettigede bygninger. Med bygninger, der udsættes for et tilsvarende slid som døgninstitutioner, sigtes til andre døgnophold i form af opholdssteder eller boformer i henhold til lov om social service.

Der foreslås 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 bru-

gerkreds, samt at selve faciliteterne for 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 den pågældende bygning er beliggende i udlandet, og når denne på grund af særlige omstændigheder - navnlig de klimatiske forhold - er udsat for særlig hurtig 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 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 sygdomsbehandling af mennesker. 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 gæl-

dende 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.

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 blandt 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 tofamiliehuse, samt at ejere af ejerlejligheder, der benyttes til beboelse, ikke kan afskrive på installationer 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

F. t. l. om skattemæssige afskrivninger

de bygninger. Den foreslåede bestemmelse er formuleret på en sådan måde, jf. udtrykket »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 nedsættes i forhold til gældende regler.

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 skattepligtige 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 straksfradragetsreglen 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 bygningens. Overgår bygningens benyttelse eksempelvis for halvdelens vedkommende til kontorbrug, mens bygningen for den resterende halvdelens vedkommende fortsat benyttes til afskrivningsberettiget formål, vil den del af den oprindelige anskaffelsessum, som vedrører installationen, fortsat kunne afskrives med indtil 4 pct. årligt, indtil installationen er afskrevet 100 pct., mens den del af den oprindelige anskaffelsessum, som vedrører selve bygningen, kun vil kunne afskrives for halvdelens 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 3. 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* 4 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 bestemmelser i §§ 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 bestemmelse 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 i stk. 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 beboelsejendomme 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 an-

skaffelsessummen for alle installationer nu foreslås afskrevet med indtil 4 pct. årligt, vil anskaffelsessummen kunne være fuldt afskrevet i løbet af 25 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 indholdsmæssigt 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 bemærkningerne 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* 4 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 25 år. Når summen af anvendte afskrivningsprocenter udgør 100, kan der ikke længere foretages afskrivninger på bygningen eller installationen.

Det fremgår af den foreslåede bestemmelse således, at afskrivningerne for både bygninger og installationer er ubundne. Dette indebærer, at den skattepligtige ikke »mister« afskrivningerne, selv om vedkommede ikke udnytter den fulde afskrivningsadgang i hvert indkomstår. Bestemmelsen giver således den skattepligtige adgang til selv at fastsætte afskrivningsprocenten på op til 4 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 svarer 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 4 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 2 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 til-

paske 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 udliges delvist over hele 25 års perioden, da afskrivningerne for de sidste 15 år af perioden kan fortsætte med den foreslåede sats på 4 pct. årligt, i stedet for at skulle skifte til den 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 allerede nævnt 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 4 pct. årligt, således at hele anskaffelsessummen kan være afskrevet i løbet af 25 år.

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

Afskrivningen sker på anskaffelsessummens kontantværdi, dvs. anskaffelsessummen omregnet til kontantværdi efter regler fastsat af skatteministeren, jf. den foreslåede bestemmelse i § 45 i kapitel 6 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.

Afskrivningen sker ifølge bestemmelsen på grundlag af anskaffelsessummen for bygningen m.v. Dette indebærer, at prioriteringsomkostninger - herunder kurstab - samt udgift til erhvervelse af byggegrund selvsagt 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 lovtæksten.

Til § 18

Efter bestemmelsens stk. 1, 1. pkt., afskrives udgifter til ombygning eller forbedring særskilt, jf. § 17. Bestemmelsen erstatter den gældende lovs § 21, stk. 1, og det følger af henvisningen til § 17, at udgifterne afskrives med den afskrivningssats, der i øvrigt anvendes for bygninger og installationer. At afskrivningen skal ske særskilt er i overensstemmelse med den gældende lovs § 25. Såfremt udgifterne er afholdt i samme indkomstår, kan afskrivning - efter 2. pkt. - dog foretages under ét for de pågældende udgifter. Hvis der således er tale om udgifter til anskaffelse af en bygning, og der tillige i samme indkomstår foretages ombygning eller forbedring af den samme bygning, kan udgifterne lægges sammen, da afskrivningsforløbet bliver det samme. Bestemmelsen i 2. pkt. svarer indholdsmæssigt 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 en række 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. Den administrative letelse består i, at når udgifterne ikke overstiger 5 pct. af beregningsgrundlaget er der ikke behov for at tage stilling til, om disse vedrører vedligeholdelse eller har

karakter af ombygning eller forbedring. Dette indebærer imidlertid en vis skærpende af reglen, da udgifter til f.eks. forbedring i år, hvor der er store vedligeholdelsesudgifter, ikke vil kunne straksafskrives i samme omfang som hidtil.

Efter den gældende lovs § 21, stk. 3, er der to grundlag for 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 som beregningsgrundlag.

Med lovforslagets § 18, stk. 2, 1. pkt., foreslås det for det første at harmonisere beregningsgrundlaget for alle bygninger, således at der ved beregningen altid benyttes afskrivningsgrundlaget for året før det indkomstår, hvori udgiften kan fradrages.

Der foreslås for det andet en vis stramning af selve beregningsgrundlaget.

Det følger af gældende praksis, at er der flere afskrivningsberettigede bygninger på samme ejendom, indgår afskrivningsgrundlagene for samtlige afskrivningsberettigede bygninger på ejendommen i beregningsgrundlaget. Det gælder, selvom en forbedring eller ombygning ikke foretages på alle afskrivningsberettigede bygninger men eksempelvis kun på én af flere bygninger på ejendommen.

Det må anses for u hensigtsmæssigt, at beregningsgrundlaget i dag er *alle* afskrivningsberettigede bygninger på den ejendom, hvor den bygning, der ombygges eller forbedres, er beliggende. Den nuværende måde at opgøre beregningsgrundlaget på har som konsekvens, at adgangen til at foretage straksfradrag for en given ombygnings- eller forbedringsudgift bliver afhængig af, om der på den pågældende ejendom - tilfældigvis - findes andre afskrivningsberettigede bygninger. Jo flere afskrivningsberettigede bygninger, der findes på en ejendom, jo større mulighed vil der således være for at kunne straksfradrage en given udgift til ombygning eller forbedring af en enkelt bygning.

Det foreslås derfor, at beregningsgrundlaget for straksfradraget bliver afskrivningsgrundlaget for kun den bygning, som ombygges eller forbedres. Det vil sige, at ved opgørelsen af, om udgiften til ombygning eller forbedring af en bygning kan straksfradrages eller skal aktiveres og afskrives på normal måde, er det afgørende, om udgiften udgør under 5 pct. af afskriv-

ningsgrundlaget for den pågældende bygning selv. Hvis der på samme bygning i indkomståret tillige er afholdt udgifter til vedligeholdelse, indgår disse udgifter også ved opgørelsen af, om udgifterne overstiger 5 pct. af afskrivningsgrundlaget. Når der er afholdt udgifter til vedligeholdelse af bygningen, fragår disse udgifter forlods ved opgørelsen af, om 5 pct.s grænsen overskrides, jf. nedenfor.

For virksomheder, der kun har en enkelt afskrivningsberettiget bygning pr. ejendom indebærer den foreslåede ændring af beregningsgrundlaget ingen stramning. For virksomheder med flere afskrivningsberettigede bygninger på samme ejendom indebærer den foreslåede ændring af beregningsgrundlag derimod en stramning.

Inden for maksimumsgrænsen på 5 pct. kan ejeren som hidtil frit vælge, hvor meget af en bygningsinvestering, der ønskes fradraget som straksfradrag, og hvor meget der ønskes afskrevet på normal måde. Udgifter til vedligeholdelse kan dog under alle omstændigheder fradrages som driftsomkostninger.

I stk. 2, 1. pkt., er det med ordene »i stedet« fastslået, at en udgift til ombygning eller forbedring, der er straksfradraget, ikke tillige kan afskrives efter stk. 1. En uudnyttet straksfradragsmulighed kan ikke overføres til følgende år.

Hvis der i indkomståret ikke er afholdt udgifter til vedligeholdelse, og udgifterne til ombygning og forbedring udgør mere end 5 pct. af beregningsgrundlaget, kan de første 5 pct. straksfradrages, medens den del af udgiften, der overstiger 5 pct. af beregningsgrundlaget, skal aktiveres og afskrives på normal måde.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 2, 2. pkt., fastsætter, at ved opgørelsen af, om årets udgifter overstiger 5 pct. af afskrivningsgrundlaget, medregnes først alle udgifter til vedligeholdelse før udgiften til ombygning og forbedring. Udgifter til vedligeholdelse fradrages således under alle omstændigheder som en driftsomkostning i det indkomstår, hvori de afholdes. Udgifter til ombygning og forbedring kan tilsvarende straksfradrages i det indkomstår, hvor udgifterne er afholdt, dog forudsat, at beløbsgrænsen i stk. 2 giver mulighed herfor.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 2, 3. 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 skal være 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 ved mellemgange eller lignende. Forslaget indebærer på dette punkt en stramning i forhold til gældende praksis.

I modsætning til den gældende lovs § 21 foreslås det i stk. 3, 1. pkt., 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 forslaget § 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 forslaget § 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, hvor bygningen sælges, nedrives eller lignende. Yderligere foreslås i 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.

ges 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 lovforslagets § 45.

De foreslåede bestemmelser i 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 blandet 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 vedrører den ikke-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 blandet benyttede bygninger. Efter de gældende regler kan udgifterne altid afskrives forholdsmæssigt efter § 21, stk. 1, i afskrivningsloven uanset, om det alene er 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 erhvervsmæssigt. 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 nedsat til 25 pct. Procentgrænsen bliver med den foreslåede ændring sammenfaldende med den grænse, der gælder efter vurderingsloven. 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 formål at gøre afskrivningsgrundlaget mere præcist, hvor ejendoms-vurderingen 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 lovs § 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 bygningen eller installationen erhvervsmæssigt, ikke afskrives i det 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 gen-

vundne afskrivninger ved salg af afskrivningsberettigede bygninger og installationer. Med bestemmelsen foreslås herudover fradrag for tab.

Med salg sidestilles generelt andre former for afhændelse og afståelse. Således behandles forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger som salgssummer, jf. den foreslåede bestemmelse i § 48.

Efter stk. 2 opgøres fortjeneste 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 erhvervsmæssigt 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 indbærer desuden en række sproglige forenklinger.

Tabet opgøres efter stk. 3 som forskellen mellem den nedskrevne værdi og salgssummen, idet tab kun opstår, når salgssummen er lavere end den nedskrevne værdi.

I stk. 4 foreslås en regel, hvorefter der i nærmere bestemte situationer ikke indrømmes tabsfradrag ved salg af en bygning eller installation efter reglerne i stk. 3. Adgangen til at fratække tab ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst afskæres således i det tilfælde, hvor en person sælger en bygning eller installation til et selskab, som denne person kontrollerer. En person anses for at kontrollere et selskab, hvis vedkommende direkte eller indirekte eller i fællesskab med nærtstående ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i selskabet eller råder over mere end 50 pct. af stemmerne i selskabet. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer

efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med ægte slægtskabsforhold.

Baggrunden for den foreslåede afskæring af tabsfradrag er helt generelt de vanskeligheder, der er forbundet med at opgøre, om der er lidt et reelt tab og størrelsen af dette tab, når en person sælger et aktiv til et selskab, som denne person selv direkte eller indirekte kontrollerer.

Når en person overdrager en bygning m.v., der er bygget til en specifik anvendelse, til et selskab, som denne person kontrollerer, ændres der typisk ikke på anvendelsen af den pågældende bygning, idet selskabet anvender bygningen m.v. til samme formål som hidtil, nu blot som ejer af bygningen mod tidligere som lejer af bygningen. På grund af bygningens uændrede anvendelse i selskabet vil bygningen kunne siges at have en højere værdi, end hvis bygningen i stedet blev solgt til en uafhængig tredjemand til et *andet* formål. Personen bestemmer imidlertid selv dels tidspunktet for salget, dels salgsprisen og dermed i hvilket omfang salget skal udløse tab. Overdragelse af aktiver mellem parter, hvor sælger kontrollerer køber, og hvor den af parterne aftalte overdragelsessum er tabsgivende for sælger, vil således kunne være båret af andre motiver end rene driftsøkonomiske, eksempelvis at skattemæssige afskrivninger i selskabet konverteres til et skattemæssigt tab hos personen, hvor tabet kan fratrækkes i anden indkomst.

Med den foreslåede regel hindres tabsfradrag i sådanne tilfælde. De skattemæssige konsekvenser er uændrede i forhold til i dag, idet der efter gældende regler ikke indrømmes tabsfradrag.

Det foreslås i stk. 5, 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 satter. 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. 6, endvidere 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 efterbeskatning 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 de anførte tidsrammer, 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 lovforslagets § 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. lovforslagets § 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, der 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 forslagens § 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 afskrivningslo-

vens 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.

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

Hovedreglerne for succession i den skadelidte bygning 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 - 11, 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.

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 an-

vendes 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.

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 straksfradragsregler 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. Der sker tilsvarende en nedsættelse af den nedskrevne værdi efter afskrivningsloven. 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, 4. pkt., jf. § 2, nr. 24, i det samtidig 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.

Det foreslås i stk. 6 dog, at der kan ske genopførelse eller genanskaffelse på en anden ejendom, når en lov eller en offentlig myndigheds bestemmelse hindrer, at genopførelse kan ske på den ejendom, hvor de skaderamte bygninger m.v. fandtes. Det gælder også i tilfælde, hvor skaden har ramt en eller flere erhvervs-ejendomme, der tilhører samme ejer og udgør en driftsenhed, og ejeren ønsker at foretage genopførelse på en anden af disse ejendomme end den skaderamte.

Dette gælder efter stk. 7 dog kun, såfremt den skattepligtige inden for fristerne efter stk. 1, nr. 2, og stk. 2, foretager genopførelse for et beløb, der mindst svarer til erstatnings- eller forsikringssummen.

Ved genopførelse på en anden ejendom finder reglerne i stk. 3 og 4 om afskrivningsgrundlaget og afskrivningerne som udgangspunkt anvendelse. Stk. 8 og 9 indeholder dog nogle særlige regler for afskrivningsgrundlag og afskrivninger, når genopførelsen sker på en anden ejendom.

I stk. 8, 1. pkt., præciseres det princip, at det beløb, hvormed udgifterne til genopførelse overstiger forsikrings- eller erstatningssummen, tillægges afskrivningsgrundlaget for den genopførte bygning m.v. uanset, at genopførelsen sker på en anden ejendom. Sker der genopførelse af en bygning m.v. på den oprindelige ejendom, følger det direkte af stk. 4, at det overskydende beløb tillægges afskrivningsgrundlaget for denne bygning m.v.

Af stk. 8, 2. pkt., fremgår det, at hvis der sker genopførelse af flere bygninger m.v., fordeles det overskydende beløb efter andelen af de samlede udgifter til genopførelse, der kan henføres til den enkelte bygning m.v. Det gælder uanset, om der sker genopførelse af flere bygninger m.v. på den oprindelige ejendom, om der sker genopførelse på såvel den oprindelige ejendom som en anden ejendom eller på en eller flere andre ejendomme.

Afskrivninger på det overskydende beløb foretages efter reglerne i lovforslagets § 18, stk. 1, om afskrivning på ombygnings- og forbedringsudgifter.

Stk. 9 omhandler afskrivningsgrundlaget og de foretagne afskrivninger vedrørende den skaderamte bygning m.v.

Stk. 9, 1. pkt., omhandler det tilfælde, hvor der sker genopførelse på en anden ejendom end den skaderamte. Det fremgår af bestemmelsen, at den del af afskrivningsgrundlaget for og de foretagne afskrivninger, der kan henføres til det skaderamte, overføres til den genopførte bygning. Sker der genopførelse af en bygning m.v. på den oprindelige ejendom, følger det direkte af stk. 3, at det afskrivningsgrundlag og de foretagne afskrivninger, der kan henføres til det skaderamte, videreføres på den genopførte bygning.

Af stk. 9, 2. pkt., fremgår det, at hvis der sker genopførelse af flere bygninger m.v., fordeles det afskrivningsgrundlag og de foretagne afskrivninger, der kan henføres til det skaderamte, efter andelen af de samlede udgifter til genopførelse, der kan henføres til den enkelte bygning m.v. Dette gælder uanset, om der sker genopførelse af flere bygninger m.v. på den oprinde-

lige ejendom, om der sker genopførelse på såvel den oprindelige ejendom som en anden ejendom eller på en eller flere andre ejendomme.

Genopførelsesperioden

Genopførelsen eller genanskaffelsen skal efter forslaget være sket enten:

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

Genopførelsesperioden er den samme efter reglerne i afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven.

Der er efter bestemmelsen i stk. 2 mulighed for at opnå 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. Efterbeskatningen sker efter det foreslåede stk. 11 med et tillæg på 5 pct. for hvert år efter det år, hvori skaden er sket.

§ 24 kan ligesom ejendomsavancebeskatningslovens regler ikke anvendes, hvis ejendommen hører til den skattepligtiges næringsvej, idet sådanne ejendomme beskattes efter statskattelovens § 5, litra a, jf. forslagens § 50.

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 statskattelovens § 6, litra 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-erhvervsmæssige formål, når hjemfaldspligt er påtaget eller lejemålet indgået i indkomståret 1999

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-erhvervsmæssige formål.

Afskrivningen kan fra og med anskaffelsesåret udgøre indtil 4 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 lejeren uopsigelighed. Der vil således kun kunne afskrives med 3 pct. årligt, hvis et lejemål er indgået for et tidsrum på 33 1/3 år, eller hvis der ved et lejemål indgået på ubestemt tid er sikret lejeren uopsigelighed i 33 1/3 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 4 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. 6. 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 som hidtil, dvs. forbedringsudgiften eller anskaffelsestallet (inkl. omkostninger ved erhvervelsen, dog ikke prioriteringsomkostninger).

Hvis der ved lejemålets ophør ydes erstatning for bygningerne med et beløb, der er fastsat på forhånd, skal dette beløb efter stk. 1 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, byggeordning eller lignende. Nedlæggelsesdeklarationer forekommer ofte i forbindelse med tidsbegrænsede tilladelser til at indrette loftseta-

gen 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 fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse eller anden forpligtelse af lignende art, kan 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 bortfaldet 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 1997, 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 anskaffelsestallet 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 beboelse, afskrives på en forholdsmæssig del af anskaffelsestallet. 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. Der kan heller ikke afskrives i det indkomstår, hvori en nedlæggelsesklausul, nedrivningsklausul eller hjemfaldsforpligtelse opgives. 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 nedlæggelsen sker. Et uafskrevet beløb skal dog ikke kunne fratrækkes, hvis lejemålet og dermed adgangen til afskrivning ophører som følge af, at lejeren køber den lejede grund.

I stk. 2 foreslås det, at bestemmelsen i § 21 vedrørende genvundne afskrivninger ved salg ligeledes finder anvendelse ved salg af bygninger og ejendomme, hvorpå der er afskrevet efter § 25, stk. 1 - 3. Dog kan tab ikke fradrages. Regler om beskatning af genvund-

ne 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.

Drænings- og markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter

Til § 27

Bestemmelsen vedrører afskrivning på anskaffelsessummen for dræningsanlæg og jordfaste dele af markvandingsanlæg 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 afskrivningslovens § 29.

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.

Udgifter til markvandingsanlæg kan efter gældende regler vælges afskrevet efter afskrivningslovens § 18 som bygningsaccessorier, som grundforbedring efter statskattelovens § 6, litra a, over 10 år eller over en til vandindvindingsperioden svarende årrække, hvis retten til vandindvindning er begrænset.

Efter den foreslåede bestemmelses stk. 1 afskrives udgifter afholdt til opførelse af anlæg af ejeren med indtil 20 pct. årligt. Til »opførelse« henregnes dels nyopførelse af anlæg, dels renovering og forbedring af et bestående anlæg. Afskrivningen kan påbegyndes i det indkomstår, hvor anlægget 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 anlæg berøres ikke af forslaget, men kan som hidtil fratrækkes som en driftsomkostning efter statskattelovens § 6, litra a.

Bestemmelsens stk. 2 giver forpagteren af ejendommen adgang til at afskrive på udgifter til anlæg 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 anlæg, 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 forpagtningssaftalen, således at det forpagtede går tilbage til ejeren. Bestemmelsen giver ejeren adgang til at succedere i forpagterens afskrivninger på udgifter til anlæg, 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 videreførelse af forpagtning fra en forpagter til en ny forpagter. Den ny forpagter fortsætter afskrivningerne på samme vilkår som nævnt ovenfor under stk. 3.

Kapitel 4

Forskudsafskrivning

Kapitlet indeholder bestemmelser om forskudsafskrivning på driftsmidler 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 bestemmelser fra den gældende lovs §§ 14 - 17 om forskudsafskrivning på skibe.

Efter gældende regler er der endvidere adgang til at foretage forskudsafskrivninger på bygninger og installationer. Efter de foreslåede regler videreføres denne adgang *ikke*.

Der foreslås af forenklingssyn en harmonisering af bestemmelserne om forskudsafskrivning, således at der skal gælde det samme, hvad enten det er driftsmidler eller skibe, der ønskes forskudsafskrevet. Harmoniseringen er med forslaget generelt foretaget således, at hovedprincipperne fra den gældende lovs afsnit IV A om driftsmidler 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 efterbeskatningsmetoden 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.

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 og skibe, er skibe også nævnt i bestemmelsen. Der er herudover foretaget visse justeringer af redaktionel karakter.

Til § 29

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 29 E, stk. 2 og 3, bortset fra, at den gældende bestemmelse også omfatter bygninger. Efter lovforslaget kan der ikke foretages forskudsafskrivning på bygninger m.v. 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 aktivt, 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 et 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 aktivt, 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 til en reguleret beløbsgrænse på 770.000 kr. (1987-niveau) hvilket for indkomståret 1999 forventes at svare til godt 1.000.000 kr. Det fremgår af bestemmelsen samt af den generelle bestemmelse i lovforslagets § 46, 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 af 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 som i dag 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. 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 grundbeløbet.

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 lovforslagets § 5, stk. 6, og § 6, stk. 3, at Ligningsrådet skal kunne dispensere fra anvendelsen af disse regler, se nærmere herom bemærkningerne til lovforslagets § 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. det 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 aktivitet 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 forskudsafskrives 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 forenklingsbestrebelse for området.

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 formål 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/beregnede anskaffelsessum, der ikke overstiger grundbeløbet. Hvis den faktiske anskaffelsessum for aktivet ikke overstiger grundbelø-

bet, 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 regnes i eksemplet af praktiske grunde med et grundbeløb i 1999 på 1.000.000 kr.

I 1999 bestilles følgende aktiver:

	Forventet leveringsår	Kontraktsum
Traktor	2000	400.000 kr.
Mejetærsker	2001	1.000.000 kr.
Staldinventar	2001	300.000 kr.
Maskiner	2002	500.000 kr.
Kontraktsum i alt		<u>2.200.000 kr.</u>
Heraf: grundbeløb		1.000.000 kr.
forskudsafskrivningsgrundlag (2.200.000-1.000.000)=		1.200.000 kr.

1999:

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

Samlet forskudsafskrivningsprocent = 12

2000:

grundbeløb overført fra 1999	1.000.000 kr.
------------------------------	---------------

- anskaffelser 2000: traktor, faktisk anskaffelsessum	380.000 kr.
resterende grundbeløb	<u>620.000 kr.</u>
forskudsafskrivningsgrundlag overført fra 1999	1.200.000 kr.
Forskudsafskrivning: 15 pct. af 1.200.000 kr.	180.000 kr.
Samlet forskudsafskrivningsprocent (12+15) = 27	

2001:

grundbeløb overført fra 2000	620.000 kr.
- anskaffelser 2001: mejetærsker, faktisk anskaffelsessum	1.040.000 kr.
staldinventar, faktisk anskaffelsessum	<u>340.000 kr.</u>
resterende grundbeløb	0 kr.
(overskydende beløb vedrørende anskaffelser i år 2001 (620.000-1.040.000-340.000) = 760.000)	

forskudsafskrivningsgrundlag overført fra 2000	1.200.000 kr.
- overskydende beløb vedrørende anskaffelser 2001	<u>760.000 kr.</u>
resterende forskudsafskrivningsgrundlag	440.000 kr.

Forskudsafskrivning: 3 pct. af 440.000 kr.	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 ét eller flere aktiver. Denne bestemmelse har dog til formål at regulere den afskrivningsberettigede anskaffelsessum for aktiverne, når disse overgår til ordinære afskrivninger efter § 5. 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 for-

skudsafskrivninger. Kun i det omfang aktivets anskaffelsessum fragår i forskudsafskrivningsgrundlaget efter lovforslagets § 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, skal der ske en forholdsmæssig fordeling af de foretagne forskudsafskrivninger på de forskellige aktiver. Dette fremgår af bestemmelsens stk. 1, 3. pkt.

Eksempel b:

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

Anskaffelser 2000:

traktor	380.000 kr.
- beløb fragået i forskudsafskrivningsgrundlaget	0 kr.
afskrivningsberettiget anskaffelsessum traktor	380.000 kr.

Anskaffelser 2001:

mejetærsker	1.040.000 kr.
staldinventar	340.000 kr.
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 <u>mejetærsker</u>	1.040.000 kr.
- forskudsafskrevet herpå	$\frac{205.200 \times 1.040.000 \text{ kr.}}{1.380.000}$ <u>154.643 kr.</u>
anskaffelsessum for mejetærsker nedskrevet til	885.357 kr.
anskaffelsessum for <u>staldinventar</u>	340.000 kr.

- forskudsafskrevet herpå (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. Den nedskrevne værdi 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 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 investeringsfondslovens § 7, stk. 3.

Til § 34

Bestemmelsen fastlægger efterbeskatningen 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 forenklinger 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 mindst udgør den aftalte/beregnete anskaffelsessum, der er forudsat ved beregningen af forskudsafskrivningerne.

Af bestemmelsens stk. 1 fremgår, at den skattepligtige indkomst forhøjes for det indkomstår, hvori det viser sig, at forudsætningerne ikke opfyldes. Dette vil

F. t. 1. om skattemæssige afskrivninger

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 for driftsmidler genoptagelse af de enkelte indkomstår. Med forslaget tilsigtes således den administrative lettelse, at det alene er selvangivelsen for kun ét og kun det aktuelle år, der skal reguleres.

I efterbeskatningstilfælde 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 0,6 pct. pr. måned i den gældende lovs § 29 P, stk. 8.

I den foreslåede bestemmelses stk. 2 findes selve beregningsmetoden for efterbeskatningen. Bestemmelsen finder anvendelse i de tilfælde, hvor hele forskudsafskrivningsgrundlaget resterer efter forslagets § 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.

Eksempel c:

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

Maskinerne anskaffes først i år 2003, faktisk anskaffelsessum 100.000 kr.

2003:
grundbeløb overført fra år 2001 0 kr.

forskudsafskrivningsgrundlag overført fra år 2001 (da der ikke er foretaget anskaffelser i år 2002)	440.000 kr.
- anskaffelser 2003	100.000 kr.
resterende forskudsafskrivningsgrundlag	340.000 kr.

Kontraktsummen 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 efterbeskatningen, der foretages i år 2003, på følgende måde:

1999:

overskydende forskudsafskrivningsgrundlag ganget med årets afskrivningsprocent	340.000 kr. x 12 pct.	40.800 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 2000-2003, i alt 20 pct.		8.160 kr.
i alt 1999		48.960 kr.

2000:

340.000 kr. x 15 pct.	51.000 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 2001-2003, ialt 15 pct.	7.650 kr.
i alt 2000	58.650 kr.

2001:

340.000 kr. x 3 pct.	10.200 kr.
+ 5 pct. tillæg heraf for hvert år fra 2002-2003, i alt 10 pct.	1.020 kr.
i alt 2001	11.220 kr.

Herefter er der ikke blevet forskudsafskrevet yderligere. I år 2003 medregnes til den skattepligtige indkomst:

48.960 kr. + 58.650 + 11.200	118.830 kr.
------------------------------	-------------

I øvrigt sker beregningen af nedskreven anskaffelsessum for maskinerne efter forslagets § 33, jf. eksempel b:

Anskaffelser 2003:

maskiner, 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 maskiner 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 efterbeskatning 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 efterbeskatning af de foretagne forskudsafskrivninger, når skattepligt m.v. ophører, inden forudsætningerne for forskudsafskrivningen er opfyldt.

Efter 1. pkt. i den foreslåede bestemmelse skal der ske efterbeskatning af foretagne forskudsafskrivninger, hvis skattepligten til Danmark ophører for en person, et selskab m.v. eller en fond, og denne skattepligt ophører af anden grund end den skattepligtiges død.

Efter 2. pkt. i den foreslåede bestemmelse gælder, at når en person eller et selskab m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette med ophør af skattepligt.

En person, et selskab m.v. eller en fond, som overgår fra fuld til begrænset skattepligt, vil således ikke blive efterbeskattet af foretagne forskudsafskrivninger, såfremt det eller de aktiver, hvorpå der er forskudsafskrevet, knyttes til et fast driftssted i Danmark.

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

Til § 35

Bestemmelsen svarer i alt væsentligt til den gæl-

dende 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 investeringsfundslovens § 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 efterbeskatningen 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

Efter den gældende lovs § 29 Q kan Ligningsrådet forlænge fristen for forhøjelse af den skattepligtige indkomst ved manglende opfyldelse af betingelserne for forskudsafskrivning, når rådet skønner, at den skattepligtige hverken har kunnet forudse eller afværge, at aktiverne ikke blev afskrivningsberettigede inden udløbet af det fjerde indkomstår efter bestillings- eller leveringsåret.

Bestemmelsen foreslås delvist objektiveret således, at der efter tilladelse fra skatteministeren kan ske forlængelse af fristen for forhøjelse af den skattepligtige indkomst, når visse nærmere betingelser - svarende til gældende praksis - er opfyldt.

Efter praksis er det en forudsætning for, at der meddeles fritagelse, at betingelserne for at foretage forskudsafskrivninger er opfyldt. Det beror herefter på en konkret vurdering af årsagen til forsinkelsen, og hvad der er gjort eller kunne være gjort for at forhindre forsinkelsen.

Der meddeles fritagelse, hvis forsinkelsen skyldes tekniske problemer. Opstår problemerne sent, taler dette for, at der meddeles fritagelse, fordi muligheder-

ne for at indhente forsinkelsen her er ringe. Som udgangspunkt kan der bevilges fritagelse, hvis forsinkelsen skyldes leverandørens konkurs. Der lægges dog vægt på, om den skattepligtige har kunnet forudse konkursen, tidspunktet for konkursen, og om den skattepligtige har haft mulighed for at lade arbejdet udføre af andre. Der vil ligeledes som udgangspunkt blive meddelt fritagelse, hvis forsinkelsen skyldes, at skattemyndighederne har tilsidesat de foretagne forskudsafskrivninger, og projektet er stillet i bero med henblik på en stillingtagen til, om der kan forskudsafskrives. Der vil endvidere som udgangspunkt blive meddelt fritagelse, hvis forsinkelsen i væsentlig grad skyldes myndighedernes forhold, eksempelvis, at der rejses indsigelser mod en lokalplan. Dette gælder især, hvis offentlige myndigheder har givet den skattepligtige anledning til at tro, at der ikke ville være hindringer for at gennemføre projektet.

Med den foreslåede delvise objektivering af bestemmelsen er der ikke tilsigtet afgørende ændringer af den hidtil gældende praksis.

Det er hensigten, at kompetencen til at give forlængelse af fristen for forhøjelse af den skattepligtige indkomst via en ændring af sagsudlægningsbekendtgørelsen skal udlægges til den skatteansættende myndighed, det vil sige enten den kommunale skattemyndighed, hvis afgørelse kan påklages til den lokale told- og skatteregion, men ikke til anden administrativ myndighed, eller den lokale told- og skatteregion, hvis afgørelse kan påklages til Told- og Skattestyrelsen.

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 cirkulæreform.

Kapitel 5

Andre afskrivninger

I kapitel 5 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 ud-

nyttelse af ler- og grusforekomster m.v. (substansforbrug), en afskrivning, der efter de gældende regler foretages med hjemmel i statsskattelovens § 6, 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, 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 foreslås der adgang til at afskrive på udgifter til ombygning, forbedring eller indretning af værelser i landbrugsejendomme, der anvendes til landboturisme. Ved den foreslåede bestemmelse i § 44 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, moler, tørv, brunkul m.v. løbende fradrage den del af anskaffelsessummen, der kan henføres til forekomsten, 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 forekomster. 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. 8, 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 forekomsterne 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 areal. Hvorvidt sådanne udgifter kan fradrages afgøres efter statsskattelovens § 6, 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, litra 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 et selskab, som hovedaktionæren dominerer. 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 fraflytningssituationen 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, hvor salgssummen er 0 kr. Efter den foreslåede § 47 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 fratrækkes i erhvervsåret.

Efter hidtidig praksis efter statsskattelovens § 6, litra a, har en uafskreven saldo ikke kunnet fratrækkes 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 anskaffessummen 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 lovforslagets § 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 anskaffessummen 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 anskaffessummen, 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 efterbeskatning af de foretagne afskrivninger på ombygningsudgifter ved salg af bygningen.

I det omfang der i forbindelse med erhvervsåret af ejendommen (påny) betales for ombygningen, vil denne indgå i anskaffessummen 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 anvendel-

se 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. Henvisningerne i § 16 F til reglen i ligningslovens § 16 E, stk. 6, om kontantomregning af anskaffessummer m.v. er overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 45. Desuden er reglerne i ligningslovens § 16 E, stk. 3, 4 og 5, om erhvervelse og afståelse af formuegoder ved arv eller arveforskud overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 49. Endelig er reglerne i ligningslovens § 16 E, stk. 2, om erstatnings- og forsikringssummer overflødiggjort af den foreslåede generelle bestemmelse i § 48.

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 anskaffessummen med indtil 1/7 årligt, idet afskrivningsperioden ved lov nr. 1105 af 29. december 1997 for aktiver erhvervet den 1. januar 1998 eller senere er afkortet fra 10 til 7 år. 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 anskaffessummen 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 anskaffessummen for erhvervelse af retten ifølge en ud-

bytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt og endelig udgifter til anskaffelse af mælkekvoter. 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 2 om driftsmidler og skibe. Som hovedregel kan anskaffelsessummen for disse aktiver m.m. afskrives fra og med aftaleåret med indtil 1/7 årligt, idet afskrivningsperioden for aktiver erhvervet den 1. januar 1998 eller senere som nævnt er afkortet fra 10 til 7 år. 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 7 år. For disse aktiver erstattes satsen på 1/7 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. Når rettigheden ikke længere eksisterer, skal der heller ikke være adgang til afskrivning. 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, jf. dog nedenfor om mælkekvoter. 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 en periode på 7 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 7 år. Reglen har til formål at undgå stramninger af afskrivningsreglerne for tidsbegrænsede rettigheder i forhold til de gældende regler, hvor vederlag for tidsbegrænsede 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 herved tilsigtet indholdsmæssige ændringer i forhold til gældende praksis.

Som noget nyt foreslås det skattemæssigt at side stille mælkekvoter med immaterielle aktiver. En mælkevote er den afgiftsfrie mælkeleverance, som en producent tildeles. Mælkekvoten er knyttet til den enkelte bedrift. Baggrunden for etablering af et tildelingssystem af mælkekvoter er, at EU har indført afgift på mælk, der produceres ud over Danmarks samlede kvote.

Efter *praksis* indtil 1998 medregnes ved opgørelsen af afskrivningsgrundlaget for en landbrugsejendoms driftsbygninger anskaffelsessummen for en til landbrugsejendommen hørende mælkevote i såvel den samlede anskaffelsessum for ejendommen som i den samlede ejendomsværdi, der skal anvendes ved fordelingen af anskaffelsessummen på de enkelte aktiver.

Efter ændring af vurderingsreglerne indgår mælkekvoter fra og med 1998 ikke længere i ejendomsværdien. For ejendomsvurderinger før 1998 indgik mælkekvoter derimod i ejendomsværdien. Det vil sige, at den værdiforøgende effekt, som en mælkevote har på en ejendoms handelsværdi, er indgået i ejendomsvurderingerne før 1998. For nogle afskrivningsberettigede driftsbygninger i landbruget anskaffet før 1998 er afskrivningsgrundlaget for driftsbygningerne - i det omfang mælkevoterne er indgået i ejendomsværdien - dermed højere, end hvis mælkevoterne ikke indgik i ejendomsværdien.

Efter gældende *praksis* er vederlag for afståelse af mælkevote uden samtidig afståelse af ejendommen skattefri, idet dette er anset for kompensation for tab af indkomstkilde (formuetab). Udgiften til anskaffelse af mælkevote uden samtidig anskaffelse af ejendom er heller ikke fradragsberettiget.

Efter gældende regler i *ejendomsavancebeskatningsloven* nedsættes til gengæld ejendommens anskaffelsessum med det (skattefri) vederlag, der er modtaget for afståelse af mælkekvoten, mens anskaffelsessummen forhøjes med den udgift, der har været forbundet med anskaffelse af mælkekvoten.

Er modtageren blevet beskattet af kvotens værdi på tildelingstidspunktet, forhøjes - ved afståelse af ejendommen - anskaffelsessummen til gengæld med det beskattede beløb, dvs. med et beløb svarende til værdistigningen. Dog forhøjes anskaffelsessummen i til-

delingsåret, hvis ejendommen omfattes af ejendomsavancebeskatningslovens regler om indeksering. Herved bliver - uafhængigt af ejendommens overdragelse - den eventuelt beskattede værdistigning som følge af gratis tildelte mælkekvoter samt den (ikke fradragsberettigede) udgift til anskaffelse af mælkekvoter fradragsberettigede ved opgørelse af avancer og tab efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven. Det (skattefri) vederlag for afståelse af mælkekvote bliver skattepligtigt ved opgørelse af avance og tab efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

Er der tale om vederlagsfri tildeling af mælkekvoter, beskattes modtageren på tildelingstidspunktet af kvotens værdi, hvis værdien er væsentlig. I de tilfælde, hvor en mælkeproducerende landmand får tildelt en yderligere kvote, vil der i almindelighed ikke kunne påvises, at landbrugsejendommen er steget i værdi. Beskatning vil som udgangspunkt komme på tale, hvor en kvote uden bindinger tildeles en landmand, der ikke hidtil har produceret mælk på ejendommen.

Der foreslås ændringer af den nuværende skattemæssige behandling af mælkekvoter, idet det gældende regelsæt og praksis ikke kan anses for at være helt sammenhængende. Det foreslås for det første, at udgifter til anskaffelse af mælkekvoter skattemæssigt sidestilles med udgifter til andre immaterielle aktiver, hvilket indebærer, at anskaffelsessummen kan afskrives med indtil 1/7 årligt. Er en mælkekvote tildelt vederlagsfrit, udgør anskaffelsessummen 0 kr, hvilket indebærer, at der så heller ikke findes et beløb, hvorpå der kan afskrives. Er landmanden blevet beskattet af mælkekvotes værdi ved tildelingen, udgør det beskattede beløb anskaffelsessummen.

Ved salg af mælkekvoter opgøres fortjeneste og tab, der medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Afstås kun en del af en mælkekvote, anses den først erhvervede del for først afstået, medmindre det ved afståelsen er fastsat, hvilken del af en mælkekvote, der afstås.

For det andet foreslås det, at mælkekvoter ikke skal indgå som en del af den faste ejendom efter ejendomsavancebeskatningsloven. Der henvises herom til bemærkningerne til § 2, nr. 7-8, i det samtidig hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer som følge af afskrivningsloven samt ændring ejendomsavancebeskatningsloven m.m.).

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 1/7 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 nedsættelse 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, men der er for at imødegå eventuel usikkerhed om bestemmelsens rækkevidde foretaget en præcisering af ordlyden. I bestemmelsen henvises til »selskaber m.v.«, hermed menes den type af selskaber m.v., som er nævnt i selskabsskattelovens §§ 1 og 2 og fondsbeskatningsloven § 1, uanset om disse måtte være fuldt skattepligtige, begrænset skattepligtige eller uden skattepligt her til landet.

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.

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 ligningslovens § 16 E, stk. 1, nr. 4, 5 og 6.

Til § 41

Bestemmelsen i den foreslåede § 41 om straksafskrivning ved erhvervelse af knowhow og patentrettigheder svarer til ligningslovens § 8 L. Udgifter til erhvervelse af licens- eller brugsrettigheder til knowhow eller patentrettigheder efter den foreslåede bestemmelse kan straksafskrives. Efter gældende regler skal sådanne licens- og brugsrettigheder afskrives over 7 år.

Baggrunden for at udvide adgangen til straksafskrivning med udgifter til erhvervelse af licens- eller brugsrettigheder til knowhow eller patentrettigheder er ændrede forhold for virksomhederne på dette område. I nogle tilfælde vil virksomheder inden for forskning, fremfor at sælge knowhow og/eller patenter i stedet indgå i fælles forskningsprojekter og/eller tilbyde interessenter en licens- eller brugsret til at udnytte virksomhedens knowhow og/eller patenter. I det tilfælde, hvor en virksomhed køber en licens- eller brugsrettighed til knowhow eller patentrettighed, kan udgiften efter gældende regler ikke straksfradrages, men skal aktiveres og afskrives over 7 år. Når udgifter til erhvervelse af knowhow og patentrettigheder kan straksafskrives, findes det rimeligt, at udgifter til erhvervelse af licens- eller brugsrettigheder til knowhow eller patentrettigheder ligeledes kan straksafskrives.

Der er herudover foretaget visse mindre justeringer for at tilpasse bestemmelsen lovforslagets struktur.

Til § 42

Der foreslås adgang til at afskrive på udgifter afholdt til ombygning, forbedring eller indretning af værelser i landbrugsejendomme, når værelset anvendes til udlejning til turister (bondegårdsferie), i nærmere bestemt omfang.

I regeringens redegørelse til Folketinget om landdistrikterne fra maj 1997 er der peget på, at landboturisme kan medvirke til at fremme beskæftigelsesmulighederne i landdistrikterne og samtidigt bidrage til udnyttelse af eksisterende bygninger på landet.

Efter gældende praksis er der som udgangspunkt ikke mulighed for at afskrive på investeringer i land-

brugsejendomme til brug for landboturisme. Det er derfor i redegørelsen anført, at muligheden for i et klart defineret omfang at tillade afskrivninger i forbindelse med indretning af landbrugsejendomme til brug for landboturisme, vil blive nærmere overvejet.

Efter forslaget indføres der adgang til at kunne foretage afskrivning på udgifter afholdt i landbrugsejendomme til ombygning og forbedring af værelser, der anvendes til udlejning til turister, på nærmere vilkår. Det foreslås, at de nævnte udgifter kan afskrives med indtil 20 pct. årligt, jf. dog stk. 3 og 4. Afskrivningsadgangen gælder for udgifter afholdt til ombygning og forbedring af værelser alene i eksisterende bygninger på landbrugsejendommen. Det følger af bestemmelsen, at der kun er adgang til at afskrive de udgifter, som den skattepligtige har *afholdt*. Derimod kan der ikke ske afskrivning på den del af anskaffelsessummen for en erhvervet landbrugsejendom, der kan henføres til værelser, der allerede er ombygget og indrettet til landboturisme.

Adgangen til afskrivning af de nævnte udgifter kan i øvrigt kun ske i landbrugsejendomme, der kan anses for erhvervsmæssigt drevet efter skattelovgivningens almindelige regler og praksis herfor.

Efter stk. 2 kan afholdte udgifter, der ikke overstiger et grundbeløb, der i 1987-niveau udgør 6.700 kr., straksafskrives.

Efter stk. 3 er adgangen til at foretage afskrivning betinget af, at den pågældende udlejning er momspligtig. Det indebærer, at langtidsudlejning af værelser ikke giver adgang til afskrivning, idet en sådan udlejning ikke er momspligtig.

Efter stk. 4 kan de årlige afskrivninger ikke overstige årets skattepligtige indtægter.

I stk. 5 er fastsat en regel om, at ved afståelse af værelser som nævnt i stk. 1 medregnes fortjeneste eller tab på ombygnings- og forbedringsudgifter ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Værelser vil i praksis kun kunne afstås som en del af en fast ejendomsafståelse. Fortjenesten opgøres som forskellen mellem på den ene side afståelsessummen og på den anden side de afskrivningsberettigede udgifter til ombygning og forbedring med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger.

Til § 43

Den foreslåede bestemmelse vedrører afskrivning på tilslutningsafgifter. Ved bestemmelsen overføres reglen i ligningslovens § 8 C til afskrivningsloven, idet der samtidig foretages en række ændringer og præciseringer.

Ifølge ligningslovens § 8 C kan afgifter i anledning af en virksomheds tilslutning til offentligt eller privat ejede anlæg, som har erhvervsmæssig betydning for virksomheden, herunder anlæg, der tjener til forebyggelse eller bekæmpelse af forurening eller støjulemper, fradrages i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor de er afholdt, eller afskrives med lige store årlige beløb over dette og de følgende 4 indkomstår.

Bestemmelsen blev indført ved lov nr. 184 af 30. marts 1973. Baggrunden var, at det ikke fandtes rimeligt begrundet, at det skattemæssigt gjorde en forskel, om en virksomhed tilsluttede sig offentligt eller privat ejede anlæg, f.eks. vand-, kloak- eller rensningsanlæg, eller om virksomheden selv anskaffede sådanne anlæg. Tilslutningsafgifterne kunne som hovedregel ikke fradrages eller afskrives, fordi de blev anset for udgifter, der forbedrede formuen i almindelighed, mens udgifter til anskaffelse af egne anlæg kunne afskrives efter afskrivningsloven.

Sådan som praksis har udviklet sig, synes det oprindelige formål med loven at være trådt i baggrunden. Skattemæssigt behandles tilslutningsafgifter mere favorabelt end udgifter til egne anlæg, og der ses i praksis en bevægelse i retning af at udvide bestemmelsens anvendelsesområde ved at forsøge at karakterisere flere og flere udgifter som tilslutningsafgifter.

Med henblik på at bringe anvendelsesområdet i overensstemmelse med bestemmelsens formål og for at undgå en lang række sager om bestemmelsens rækkevidde foreslås det, at tilslutningsafgifter skal afskrives over 5 år. Muligheden for fuldt ud at fradrage afgiften i det år, hvori den afholdes, foreslås således afskaffet. Dermed vil det blive mindre interessant at anvende bestemmelsen på udgifter, der ligger uden for det, der umiddelbart forstås ved tilslutningsafgifter.

For at undgå, at meget små beløb skal afskrives over 5 år, foreslås det dog, at sådanne afgifter kan straks afskrives, jf. bestemmelsens stk. 2.

Ligningslovens § 8 C var oprindeligt udformet således, at tilslutningsafgifter af en vis størrelse skulle afskrives over en årrække. Da det ved lov nr. 607 af 14. december 1977 blev gjort valgfrit, om virksomheder efter ligningslovens § 8 B ville afskrive udgifter til forsøgs- og forskningsvirksomhed på en gang eller over en årrække, kom dette imidlertid også til at gælde for tilslutningsafgifter, uden at der i øvrigt er lighedspunkter mellem de to typer udgifter. Baggrunden herfor var, at ligningslovens § 8 C er opbygget på den måde, at der for så vidt angår fradrags- og afskrivningsmetoden henvises til ligningslovens § 8 B, som

blev indført samtidigt med § 8 C. Der er således ikke særskilte hensyn, som tilsidesættes, ved at vende tilbage til den oprindelige retstilstand.

Den foreslåede bestemmelse indeholder endvidere en række nye regler, der skal skabe afklaring om forhold, der har givet anledning til usikkerhed i praksis.

Efter ligningslovens § 8 C, jf. § 8 B, kan tilslutningsafgiften fradrages i det indkomstår, hvori den er afholdt. Afgørende er tidspunktet for den retlige forpligtelse til betaling. Dette har givet anledning til en del tvister, fordi den retlige forpligtelse i en række situationer er anset for indtrådt på et tidspunkt, som ligger før virksomhedens erhvervelse af ejendommen, hvilket har afskåret fradragsret. Denne praksis er nu tilsidesat af Højesteret (TFS 1997, 221) uden, at der er opnået fuld klarhed over, hvilken begivenhed der i relation til ligningslovens § 8 C er den relevante for at anse den retlige forpligtelse til betaling af tilslutningsafgift for opstået. Det foreslås derfor i lovtæksten udtrykkeligt at fastslå, at det afgørende tidspunkt er forfaldstidspunktet, jf. bestemmelsens stk. 3.

Det foreslås endvidere at lovfæste praksis, hvorefter den skattepligtige i tilfælde af, at det aktiv, som er blevet tilsluttet anlægget, sælges, kan fradrage en eventuel uafskreven del af tilslutningsafgiften i den skattepligtige indkomst i det år, hvor salget sker, jf. bestemmelsens stk. 4.

Da tilslutningsafgiften således i forvejen er fratrukket i den skattepligtige indkomst, foreslås der som stk. 5 indsat en regel om, at den ikke i forbindelse med opgørelsen af skattepligtig fortjeneste eller tab ved et salg kan tillægges anskaffelsessummen. Denne regel gælder allerede ved salg af fast ejendom, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 2, men foreslås udvidet til andre aktiver, som tilslutningsafgiften kunne tænkes at knytte sig til, og i denne form medtaget i den foreslåede bestemmelse. Bestemmelsen træder i stedet for en bestemmelse om genvundne afskrivninger. Da tilslutningsafgiften ikke repræsenterer et formuegode, der kan afstås særskilt, vil det ikke være naturligt at tale om en afståelsessum for tilslutningsafgiften som sådan og dermed heller ikke om genvundne afskrivninger.

Køberen kan ikke afskrive på tilslutningsafgiften, da denne ikke er afholdt af vedkommende. Har tilslutningsafgiften forøget værdien af et afskrivningsberettiget aktiv, vil det imidlertid afspejle sig i salgssummen/anskaffelsessummen, som køberen vil kunne afskrive på.

Endelig foreslås der indsat en bestemmelse, som præciserer, at en eventuel værdiforøgelse som følge af

tilslutningen ved salg beskattes sammen med det aktiv, der er blevet tilsluttet anlægget, jf. bestemmelsens stk. 6. Tilslutningen er som anført ikke et formuegode i sig selv og kan ikke sælges særskilt. Den værdiforøgelse, der sker som følge af tilslutningen, må vedrøre det aktiv, der tilsluttes anlægget. Er fortjenesten ved salg af dette aktiv skattepligtig, vil værdiforøgelsen som følge af tilslutningen på denne måde komme til beskatning.

Til § 44

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 svarer til ligningslovens § 27 B. Der er dog sket ajourføring af henvisninger til forordninger og love i bestemmelsens stk. 1, nr. 2 - 5 og 7 - 11, og nogle sproglige justeringer. Ligningslovens § 27 B, stk. 5, er forældet og er derfor ikke medtaget i den foreslåede bestemmelse.

Kapitel 6

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 skattepligtige 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 momsen 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 § 45

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 1 skal anskaffelsessummer og salgssummer for aktiver omfattet af denne lov, herunder også aktiver omfattet af ka-

pitlet om andre afskrivninger, omregnes til kontantværdi, der beregnes ved, at den kontante del af anskaffelsessummen henholdsvis salgssummen lægges sammen med kursværdien af aktivets gældsposter. Afskrivninger foretages på grundlag af den omregnede anskaffelsessum eller salgssum.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 1, 3. pkt., skal inkonverterbare lån for fiskerfartøjer, der er stiftet eller overtaget af sælger før den 19. maj 1993, hvis kursen på overdragelsestidspunktet er over 100, behandles som om kursen på overdragelsestidspunktet er 100. Således skal kursen ikke lægges til sælgerens salgssum, ligesom overkursen ikke indgår i køberens anskaffelsessum. Bestemmelsen er i lighed med bestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 4, 2. pkt., der blev indsat ved lov nr. 440 af 10. juni 1997 om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer m.v. i anledning af lovrevision af kursgevinstloven), indsat for at imødegå eventuelt uheldige konsekvenser af indførelsen af kontantværdiberegningen der blev indført med skattereformen i 1993. Skattereformens lovforslag blev fremsat den 19. maj 1993. Efter bestemmelsen i 4. pkt. fastsætter skatteministeren de nærmere regler om omregning af anskaffelsessummer og salgssummer.

Bestemmelsen i stk. 1 svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 19 A og § 33 A.

I stk. 2 - 4 foreslås regler om, at den overdragelsessum for afskrivningsberettigede bygninger og installationer, grundværdi, stuehus, mælkekvoter og beholdninger, som er aftalt mellem sælger og køber, anvendes som sælgers afståelsessum henholdsvis købers anskaffelsessum efter afskrivningsloven for de nævnte aktiver. Hvis parterne ikke har aftalt en fordeling, skal skattemyndighederne efter lovforslaget i stedet fastsætte fordelingen.

Ved overdragelse af aktiver (og passiver) skal der ske en værdiansættelse af de overdragne aktiver. Dette gælder også overdragne aktiver omfattet af afskrivningsloven. Udgangspunktet er, at de overdragne aktiver skal ansættes til handelsværdien. Dette princip ændres der ikke på med lovforslaget.

Baggrunden for de foreslåede regler er, at ved overdragelse af fast ejendom, der omfatter aktiver omfattet af afskrivningsloven, aftaler køber og sælger i dag ikke altid en fordeling af overdragelsessummen på de enkelte aktiver eller aktivtyper. I tilfælde, hvor der købes jord og bygninger under ét, er det ikke altid klart, hvad købesummen er for jorden henholdsvis for de enkelte bygninger. Der må derfor foretages en fordeling af købesummen. I dag findes der vejledning ved

fordelingen af købesummen på grundværdi og bygninger i forholdet mellem forskelsværdi og ejendomsværdi ved sidste ejendomsvurdering. Sådanne fordelinger medfører imidlertid ikke altid korrekte ansættelser af handelsværdien.

Efter vurderingsloven opgøres en samlet ejendomsværdi, der skal svare til handelsværdien for ejendommen. Ejendomsværdien er - for landbrugsejendomme - opdelt i stuehusværdi, grundværdi og en såkaldt forskelsværdi (enten byggeteknisk værdi eller tillægsparcelværdi).

I vurderingssystemet bliver stuehuset - stort set - vurderet til handelsværdien. Grundværdien er derimod - efter den såkaldte bondegårdsregel - som regel vurderet til under handelsværdien. For at få ejendomsværdien »op på« den samlede ejendomsværdi (handelsværdi) anvendes derfor en såkaldt tillægsparcelværdi, som er et procenttillæg på 100 - 400 pct. af grundværdien. Hvis den såkaldte tekniske værdi af driftsbygningerne er højere end tillægsparcelværdien anvendes denne. Den tekniske værdi af bygningerne fastsættes efter særlige normal baseret på byggeomkostningerne for nye bygninger.

I hovedparten af tilfældene anvendes ved ejendomsvurderingen tillægsparcelværdiprincippet.

Fordeling efter ejendomsvurderingen er imidlertid for landbrugets driftsbygninger i de færreste tilfælde egnet til fastsættelse af afskrivningsgrundlaget. Forskellen mellem den samlede ejendomsværdi og grundværdi (forskelsværdi) er for høj i forhold til driftsbygningernes værdi. Dette er typisk tilfældet, når der er tale om større landbrugsejendomme eller ejendomme med små eller teknisk set ikke fuldt tidsvarende driftsbygninger, eller hvor der efterfølgende er erhvervet større jordarealer. Landbrugets driftsbygninger vil derfor i reglen skulle afskrives på grundlag af den byggetekniske værdi. Den byggetekniske værdi kan imidlertid ikke i almindelighed antages at være et udtryk for bygningens handelsværdi.

Det er blevet fremført, at en fordeling af den samlede anskaffelsessum efter ejendomsvurderingen ikke i alle tilfælde giver et retvisende billede af handelsværdien. Det skyldes grundlæggende, at ejendomsvurderingssystemet er mindre velegnet til at danne grundlag for en indkomstbeskatning. Vurderingssystemet er opbygget med henblik på opgørelsen af ejendomsskatter og lejeværdi og ikke med det specifikke sigte at skulle anvendes ved fastsættelsen af afskrivningsgrundlaget for afskrivningsberettigede bygninger.

Det findes derfor hensigtsmæssigt at fjerne fastsæt-

telsen af anskaffelsessum og afståelsessum for afskrivningsberettigede bygninger fra de fordelinger, der hidrører fra ejendomsvurderingen.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 2 anvendes ved salg af fast ejendom ved opgørelsen af sælgers afståelsessum og købers anskaffelsessum for aktiverne efter afskrivningsloven den fordeling af den samlede overdragelsessum, som parterne har aftalt. De aktiver, for hvilke parternes aftalte fordeling af overdragelsessummen skal finde anvendelse, er afskrivningsberettigede bygninger og installationer, grundværdi, stuehus, mælkekvoter og beholdninger. For andre erhverv end landbruget vil en fordeling af den samlede overdragelsessum på de overdragne aktiver kun kunne omfatte afskrivningsberettigede bygninger samt installationer og grundværdi.

Fordelingen af overdragelsessummen kan parterne have aftalt i købsaftale, skøde eller ved anden skriftlig aftale.

Formålet med en specifikation fsva. overdragne beholdninger er at sikre, at den del af den samlede overdragelsessum, der kan henføres til beholdninger i landbruget, herunder jordbeholdninger ikke kan påvirke anskaffelsessummen for landbrugets driftsbygninger. Formålet med en specifikation for mælkekvoter er på samme måde at sikre, at anskaffelsessummen for landbrugets driftsbygninger ikke kommer til at indeholde den del af den samlede anskaffelsessum, der kan henføres til mælkekvoter. I den foreslåede bestemmelse i § 40 foreslås det i øvrigt skattemæssigt at behandle mælkekvoter på samme måde som andre immaterielle aktiver, og til brug herfor skal der fastsættes en anskaffelsessum.

I en del tilfælde vil parterne i overdragsaftalen have taget stilling til, hvorledes købesummen skal fordeles på de enkelte aktiver. Denne aftalte fordeling af købesummen på de enkelte aktiver skal som udgangspunkt - ligesom i dag - lægges til grund af skattemyndighederne, medmindre den aftalte fordeling åbenbart ikke svarer til de faktiske værdier. Da parterne normalt har modstående interesser - idet sælger ønsker at minimere genvundne afskrivninger, mens køber ønsker et så højt afskrivningsgrundlag som muligt - må de aftalte overdragelsessummer for de enkelte aktiver som udgangspunkt antages at svare til de faktiske handelsværdier. Den konkrete fordeling af en overdragelsessum på de enkelte aktiver, som en sælger og en køber har aftalt, må som udgangspunkt derfor være udtryk for handelsværdien.

I visse tilfælde har parterne ikke modstående interesser. Det kan være tilfældet, når køber ikke skal an-

vende de overtagne bygninger til et afskrivningsberettiget formål (og derfor ikke har interesse i et afskrivningsgrundlag overhovedet), når køber i forvejen har så mange »egne« afskrivninger, at vedkommende ikke kan udnytte flere afskrivninger, eventuelt har skattemæssige underskud, ved familiehandler eller ved handler mellem parter i et afhængighedsforhold.

I tilfælde, hvor den skatteansættende myndighed finder, at den af parterne aftalte fordeling på aktiverne ikke svarer til de faktiske værdier, vil den skatteansættende myndighed - ligesom i dag - kunne tilsidesætte fordelingen, når det er åbenbart, at den af parterne aftalte fordeling ikke svarer til de faktiske handelsværdier.

Det nye er, at de skatteansættende myndigheder fremover *ikke* skal basere en tilsidesættelse af den af parterne aftalte fordeling på først og fremmest oplysninger fra vurderingssystemet. Den skatteansættende myndighed skal fremover i stedet selvstændigt fastsætte handelsværdien, og hvis denne efter den skatteansættende myndigheds bedste skøn ikke svarer til den af parterne aftalte overdragelsessum, vil skattemyndighederne i konkrete tilfælde kunne tilsidesætte den af parterne aftalte fordeling.

Den fordeling af den samlede overdragelsessum på afskrivningsberettigede bygninger, som parterne har aftalt, skal finde anvendelse ved såvel opgørelsen af genvundne afskrivninger som ved opgørelsen af købers afskrivningsgrundlag for de pågældende bygninger. Der sker herved en tydeliggørelse af princippet om anvendelsen af fælles skattemæssig værdi for et aktiv for såvel sælger som køber, dog korrigeret for handelsomkostninger.

I SD-cirkulære nr. 40 af 12. december 1978 om afskrivningsgrundlaget for landbrugets driftsbygninger er foreskrevet, at hvis det selvangivne afskrivningsgrundlag er opgjort på grundlag af forskelsværdien og ejendomsværdien ved den seneste kendte vurdering på tidspunktet for indgivelse af selvangivelsen, kan det selvangivne afskrivningsgrundlag alene nedsættes, hvis det afskrivningsgrundlag, som myndighederne kan godkende ved ligningen (efter udtalelse indhentet fra vurderingsmyndighederne) er mere end 20 pct. lavere end det selvangivne. I ligningsmæssig praksis finder cirkulæret tilsvarende anvendelse ved ændring af afskrivningsgrundlaget for driftsbygninger i andre erhverv, når det afskrivningsgrundlag, der er beregnet efter ejendommens forskelsværdi, ændres som følge af en udtalelse fra vurderingsmyndighederne.

Med den foreslåede regel om parternes fordeling af overdragelsessummen tilsidesættes cirkulæret i realiteten. Når parternes fordeling skal finde anvendelse - eller fordelingen foretages af skattemyndighederne, når parterne ikke selv har gjort det - skal cirkulæret ikke opretholdes. Cirkulæret vil derfor blive ophævet.

Ophævelsen indebærer, at skattemyndighedernes værdiansættelse af en afskrivningsberettiget bygning ikke længere skal være mere end 20 pct. lavere end den værdi, som parterne har aftalt, for, at skattemyndighederne i konkrete tilfælde kan korrigere overdragelsessummen.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 3 fastsætter den skatteansættende myndighed fordelingen af den samlede salgssum på de i stk. 2 nævnte aktiver, hvis parterne *ikke* har foretaget fordelingen. I nogle tilfælde kan parterne blot have aftalt en samlet overdragelsessum men ikke, hvorledes denne købesum skal fordeles på de enkelte aktiver. I så fald foretager skattemyndighederne fordelingen.

Reglen må antages at føre til, at parterne i langt de fleste tilfælde vil fordele anskaffelsessummen på de nævnte aktiver. Den fordeling, som den skatteansættende myndighed foretager, vil - ligesom når parterne selv har foretaget fordelingen - blive lagt til grund ved opgørelsen af sælgers afståelsessum henholdsvis købers anskaffelsessum for de overdragne aktiver. Hvis parterne ikke er enige i den skatteansættende myndigheds fordeling, vil ansættelsen kunne påklages i det almindelige ligningssystem.

De skatteansættende myndigheder skal ved fastsættelsen af denne fordeling fremover ikke først og fremmest anvende oplysninger fra vurderingssystemet, eksempelvis ved at fastsætte bygningens afskrivningsgrundlag som dennes byggetekniske værdi. Den skatteansættende myndighed skal fremover i stedet selvstændigt fastsætte handelsværdien for de overdragne afskrivningsberettigede bygninger m.v.

Den skatteansættende myndighed kan til brug for fordelingen af en samlet overdragelsessum eventuelt hente bistand fra de sekretariatsenheder i told- og skatteregionerne, der på Ligningsrådets vegne har tilsynsfunktioner og revisionsbeføjelser vedrørende vurderingsområdet. Organisatorisk er tilsynet i told- og skatteregionerne placeret i en særlig enhed adskilt fra skyldradssekretariatet. I øvrigt vil den skatteansættende myndighed ved fordelingen eventuelt også kunne lade relevante oplysninger fra eksempelvis realkreditinstitutter, pengeinstitutter og forsikringselskaber om overdragne bygninger indgå.

Er den skatteansættende myndighed for sælger og køber ikke den samme, foreslås det, at fordelingen foretages af den skatteansættende myndighed for sælgeren, dog først efter høring af den skatteansættende myndighed for køber.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 4 vil en efterfølgende ændring af fordelingen på overdragne aktiver, dvs. en ændret værdiansættelse for nogle af de overdragne aktiver, hos enten køber eller sælger medføre en tilsvarende (med modsat fortegn) ændret værdiansættelse af de samme aktiver hos sælger henholdsvis køber, dog med respekt af fristreglerne i skattestyrelseslovens § 35. En ændret værdiansættelse kan fremkomme som følge af en skatteankenævnskendelse, en kendelse fra Landsskatteretten eller en domstolsafgørelse.

Landsskatteretten kan i tilfælde, hvor afgørelsen af et klagepunkt angår bedømmelsen af de skattemæssige virkninger af et retsforhold mellem klageren og en tredjemand, allerede i dag bestemme, at tredjemand skal have mulighed for at udtale sig over for Landskatteretten. Partshøring kan komme på tale, når der er grund til at antage, at denne tredjemand ønsker en anden bedømmelse af retsforholdet lagt til grund end den bedømmelse, som klageren ønsker lagt til grund.

Til § 46

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 beddingsanlæg), § 11, stk. 3, (små restsaldi ved blandet benyttede driftsmidler og skibe), § 29, stk. 1, nr. 3, (bundgrænsen for forskudsafskrivninger), § 42, stk. 2, (straksafskrivning af små udgifter vedrørende indretning af værelser til landboturisme), og § 43, stk. 2, (straksafskrivning af små beløb vedrørende tilslutningsafgifter), der bliver reguleret.

Til § 47

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 § 48

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

Til § 49

Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til den gældende lovs § 31 for så vidt angår erhvervelse eller overdragelse af aktiver ved gave og arveforskud, 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 § 45 er foreslået en generel regel om omregning til kontantværdi, der gælder for hele loven.

Til § 50

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. Henvisningen i 2. pkt., hvorefter beskattningen sker efter statsskattelovens § 5, litra 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 lovforslagets ny kapitelinddeling.

Til § 51

Den foreslåede bestemmelse om anskaffelse af visse aktiver til brug for forsøgs- eller forskningsvirksomhed svarer til den gældende lovs § 34, idet der dog foreslås en enkelt ændring. Efter gældende regler er det Ligningsrådet, der kan give tilladelse til, at afskrivning kan påbegyndes før igangsættelsen af den erhvervsvirksomhed, hvorpå forsøgene eller forskningen tager sigte. Efter forslaget er det fremover skatteministeren, der kan give tilladelse. Det vil ved en bekendtgørelse blive fastsat, hvem der kan give tilladelse.

Der er herudover alene foretaget visse sproglige justeringer for at tilpasse bestemmelsen lovforslagets kapitelinddeling.

Til § 52

Efter den gældende lovs § 30, stk. 3, kan en skattepligtig, der har foretaget afskrivninger i overensstemmelse med afskrivningslovens bestemmelser efter udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelse kun ændre disse afskrivninger med Ligningsrådets tilladelse.

Told- og Skattestyrelsen har i cirkulære 1998-3 bemyndiget de skatteansættende myndigheder til i nogle nærmere angivne situationer at tillade ændring af af- og nedskrivninger efter selvangivelsesfristen. Cirkulæret er offentliggjort i Ministerialtidende som cirkulære nr. 22 af 12. januar 1998.

Bestemmelsen foreslås ændret på tre punkter.

For det første fastsættes det i bestemmelsen i stk. 1, at en skattepligtig, der har afskrevet efter afskrivningsloven, kan ændre den selvangivne afskrivnings-sats, når meddelelse herom er indgivet til den skatteansættende myndighed senest 3 måneder efter udløbet af selvangivelsesfristen. Efter bestemmelsen skal den skattepligtige således ikke som i dag anmode om en tilladelse, men den skattepligtige skal blot indsende en meddelelse om, at den selvangivne afskrivnings-sats ønskes ændret og, hvorledes den selvangivne afskrivnings-sats ønskes ændret. Den skatteansættende myndighed skal ved den skattepligtiges indsendelse af meddelelsen dog foretage en prøvelse af, om betingelserne for at ændre den selvangivne afskrivnings-sats er til stede.

For det andet indebærer den foreslåede bestemmelse endvidere, at anmodninger om ændring af de selvangivne afskrivningsbeløb, der skyldes, at afskrivningsgrundlaget ikke blev opgjort korrekt i selvangivelsen, skal behandles efter de almindelige regler i skattestyrelsesloven og genoptagelse. Forslaget ændrer retstilstanden, idet Ligningsrådet efter den gæl-

dende bestemmelse har fulgt den praksis, at såvel anmodninger om at ændre den selvangivne afskrivnings-sats som ansøgninger, der vedrører en ændring af afskrivningsgrundlaget, er anset for omfattet af den gældende afskrivningslovs § 30, stk. 3. Dette anses for uhensigtsmæssigt, idet en ændring af afskrivnings-satsen er en ændring af et valg truffet af den skattepligtige, medens en ændring af afskrivningsgrundlaget derimod grundlæggende er en korrektion af en ukorrekt retsanvendelse. Det er kun en meget begrænset del af anmodningerne i dag, der vedrører ændring af afskrivningsgrundlaget.

For det tredje fastsættes det i bestemmelsen i stk. 2, at den selvangivne afskrivnings-sats i andre tilfælde end de i stk. 1 nævnte kun kan ændres efter tilladelse fra skatteministeren. Som nævnt ovenfor kan de foretagne afskrivninger efter gældende regler kun ændres med Ligningsrådets tilladelse. Dette cirkulære har virkning for anmodninger, der modtages den 1. marts 1998 eller senere.

Efter bestemmelsen overføres kompetencen til skatteministeren. Det er dog tanken indtil videre at udlægge kompetencen til Ligningsrådet, der herefter ligesom i dag kan træffe beslutning om at udlægge kompetencen helt eller delvist til den skatteansættende myndighed.

Til § 53

Bestemmelsen er identisk med den gældende lovs § 44 A.

Kapitel 7

*Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser**Til § 54*

Det foreslås i stk. 1, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1999. I stk. 2 foreslås det, at den gældende afskrivningslov, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, ophæves med virkning fra samme indkomstår, jf. dog stk. 4, 5 og 8.

Det foreslås i stk. 3, at afskrivnings-satsen for saldoen for udelukkende erhvervs-mæssigt benyttede driftsmidler og skibe efter § 5, stk. 3, for indkomståret 1999 maksimalt - som hidtil - kan udgøre indtil 30 pct. Fra og med indkomståret 2000 kan afskrivning på driftsmiddelsaldoen kun foretages med indtil 25 pct., jf. forslagens § 5, stk. 3. For delvis erhvervs-mæssigt benyttede driftsmidler og skibe efter § 11, stk. 2, kan afskrivning for indkomståret 1999 ligeledes foretages med indtil 30 pct. Fra og med indkomståret 2000 kan

afskrivning kun foretages med indtil 25 pct. Det foreslås endvidere i bestemmelsen, at afskrivningssatsen for udlejningsaktiver i indkomståret efter anskaffelsesåret, jf. § 5, stk. 4, for indkomståret 1999 kan udgøre indtil 60 pct. Fra og med indkomståret 2000 kan afskrivning i indkomståret efter anskaffelsesåret foretages med indtil 50 pct.

Det foreslås i stk. 4, 1. pkt., at på nybygninger, anlæg og installationer som nævnt i afsnit IV A i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, kan der ikke foretages forskudsafskrivning, når den bindende aftale om opførelse af aktivet indgås dagen for lovforslagets fremsættelse, der er den 2. juni 1998, eller senere, eller når planlægning af fremstilling af aktivet i egen virksomhed foretages dagen for lovforslagets fremsættelse eller senere.

Det foreslåede virkningstidspunkt indebærer, at bygninger m.v., for hvilke der dagen for lovforslagets fremsættelse eller senere indgås bindende aftaler m.v. om opførelse, eller som fra samme tidspunkt planlægges fremstillet i egen virksomhed, *ikke* vil kunne forskudsafskrives. Disse bygninger m.v. er i stedet henvist til et ordinært afskrivningsforløb. For så vidt angår fremstilling af bygninger i egen virksomhed, skal det derfor kunne godtgøres, at de pågældende aktiver før lovforslagets fremsættelse var planlagt fremstillet i egen virksomhed for, at disse kan behandles efter de hidtil gældende regler.

Det foreslås i stk. 5, at for bindende aftaler om levering af skibe, driftsmidler, bygninger, anlæg og installationer eller for planlægning af fremstilling af skibe, driftsmidler, bygninger m.v. i egen virksomhed, skal § 14 og afsnit IV A i lov om skattemæssige afskrivninger m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, dog fortsat finde anvendelse i indkomståret 1999 og senere indkomstår, når den bindende aftale er indgået eller planlægningen er foretaget i indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår. Dog kan der som nævnt ovenfor under stk. 4 allerede i henhold til bindende aftaler m.v. fra og med lovforslagets fremsættelse ikke foretages forskudsafskrivninger på bygninger m.v. I det indkomstår, hvori der sker levering eller færdigfremstilling af et aktiv, hvorpå der er foretaget forskudsafskrivninger efter reglerne i 1. pkt., dvs. efter de hidtil gældende regler fragår de foretagne forskudsafskrivninger i aktivets afskrivningsberettigede anskaffelsessum efter reglerne i § 5, stk. 1-3, for driftsmidler og skibe, og efter reglerne i § 17 for bygninger og installationer.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at for bindende aftaler om levering eller bygning af aktiver, der er indgået i indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår, eller for planlægning af fremstilling af aktiver i egen virksomhed i 1998 eller tidligere indkomstår, gælder forskudsafskrivningsreglerne i den hidtil gældende afskrivningslov, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 fortsat i indkomståret 1999 og senere indkomstår. For bindende aftaler om opførelse af en bygning m.v. eller planlægning af fremstilling af en bygning m.v. i egen virksomhed, er det dog kun for aftaler indgået inden lovforslagets fremsættelse, at de hidtil gældende regler fortsat vil kunne finde anvendelse, idet adgangen til at foretage forskudsafskrivning på bygninger m.v. i henhold til nye kontrakter som nævnt ophæves fra og med lovforslagets fremsættelse.

Den foreslåede bestemmelse sikrer, at skattepligtige, der før indkomståret 1999 har påbegyndt et forløb med forskudsafskrivninger på driftsmidler og skibe, eller før lovforslagets fremsættelse har påbegyndt et forløb med forskudsafskrivninger på bygninger m.v. efter reglerne i den hidtil gældende afskrivningslov, kan fortsætte med at anvende disse regler i indkomståret 1999 og senere indkomstår, selvom betingelserne for at foretage forskudsafskrivninger efter de nye regler er foreslået ændret. Reglen sikrer, at der ikke skal ske efterbeskatning af forskudsafskrivninger alene som følge af de skærpede betingelser for at foretage forskudsafskrivninger i lovforslaget.

Efterbeskatning i de tilfælde, hvor der er forskudsafskrevet for meget, sker således fuldt ud efter reglerne i den hidtil gældende afskrivningslov. Herved undgås særlige overgangsregler for den situation, hvor en skattepligtig i henhold til en kontrakt om levering, bygning eller opførelse af aktiv i 1998 foretager forskudsafskrivninger efter de gældende regler, fra og med 1999 skal foretage forskudsafskrivninger efter de nye regler. En sådan situation ville være uhensigtsmæssig, idet reglerne for forskudsafskrivning i den gældende afskrivningslov og i lovforslaget afviger fra hinanden. Især ville efterbeskatning efter to sideløbende regelsæt afhængig af, om forskudsafskrivning er foretaget før 1998 eller efter være uhensigtsmæssig.

Efter den foreslåede bestemmelse i stk. 5, 2. pkt., skal i det indkomstår, hvori der sker levering eller færdigfremstilling af et aktiv, de forskudsafskrivninger på aktivet, der er foretaget efter 1. pkt., fratrækkes i aktivets afskrivningsberettigede anskaffelsessum. Den resterende anskaffelsessum behandles efter reg-

lerne i § 5, stk. 1 - 3, for driftsmidler og skibe og efter § 14 for bygninger og installationer.

Det foreslås i stk. 6, at den foreslåede adgang til at afskrive på anskaffelsessummer for mælkevoter efter de regler, der gælder for immaterielle aktiver, alene gælder for mælkevoter, der *erhverves* i indkomståret 1999 eller senere.

Det foreslås endvidere, at fortjeneste eller tab ved salg af en mælkekvote efter § 40, stk. 6, skal gælde for ethvert salg, uanset hvornår en kvote er anskaffet eller tildelt. Det vil sige, at der skal opgøres fortjeneste eller tab på alle kvoter, der afstås, efter de almindelige regler, jf. § 40, stk. 6. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen. For mælkekvoter erhvervet før 1999 har der ikke kunnet afskrives på mælkekvoten, og følgelig skal der ikke ske nogen reduktion af anskaffelsessummen. Anskaffelsessummen udgør det vederlag, som landmanden har betalt for kvoten, enten dette er sket ved et køb fra Mælkeudvalget eller ved køb fra en anden landmand. Er en kvote i sin tid tildelt landmanden vederlagsfrit, er anskaffelsessummen 0 kr. Hvis en kvote i sin tid er blevet beskattet ved tildelingen, udgør det beskattede beløb anskaffelsessummen.

I tilfælde, hvor der ikke foreligger sådanne oplysninger, der umiddelbart gør det muligt at fastslå en anskaffelsessum for mælkekvoten, hvilket eksempelvis kan være tilfældet, såfremt en landbrugsejendom med en tilhørende mælkekvote er købt uden, at mælkekvoten er specificeret i den samlede købesum, kan anskaffelsessummen som udgangspunkt opgøres som den pris for køb af mælkekvoter fra Mælkeudvalget, der gjaldt på det tidspunkt, hvor landbrugsejendommen blev købt.

Det foreslås i stk. 7, at den foreslåede bestemmelse i § 45, stk. 1, 3. pkt., om kontantomregning af inkonverterbare lån for fiskekuttere har virkning for overdragelser, der foretages den 1. januar 1999 eller senere, udlodninger fra dødsboer, der foretages den 1. januar 1999 eller senere eller ved skifte af uskiftet bo, når skiftebegæringen er indgivet den 1. januar 1999 eller senere. Bestemmelsen kan dog anvendes ved overdragelser i perioden fra dagen for fremsættelsen af lovforslaget til den 1. januar 1999, hvis reglerne fører til en lavere beskatning end efter de hidtil gældende regler.

Det foreslås i stk. 8, at § 52 har virkning for meddelelser og anmodninger om ændring af foretagne afskrivninger, der indgives den 1. januar 1999 eller senere. Endvidere ophæves med virkning fra samme dato den gældende afskrivningslovs § 30, stk. 3, hvor-

efter en skattepligtig efter udløbet af selvangivelsesfristen kun kan ændre foretagne afskrivninger med Ligningsrådets tilladelse. Herved opnås, at alle meddelelser og anmodninger, der indgives efter den nævnte dato, behandles efter de foreslåede regler. På den måde sikres det, at der i en årrække ikke vil gælde to sideløbende regelsæt afhængig af, om meddelelsen eller anmodningen om ændring af foretagne afskrivninger vedrører indkomstår før 1999 eller 1999 og senere indkomstår.

Det foreslås i stk. 9 som konsekvens af, at lov om social service træder i kraft den 1. juli 1998, at ændre den del af reglen i den gældende afskrivningslovs § 18, stk. 1, litra b, om afskrivning på plejehjem, der omfattes af kap. 16 i lov om social bistand, for perioden 1. juli 1998 til udgangen af indkomståret 1998. Efter den foreslåede overgangsbestemmelse kan der i perioden ske afskrivning på døgninstitutioner og bygninger, der er omfattet af lov om social service, og som udsættes for et tilsvarende slid. Efter § 18, stk. 2, i den gældende afskrivningslov kan Ligningsrådet i den nævnte periode tillade, at reglerne i bl.a. § 18, stk. 1, litra b, kan anvendes på bygninger, som efter rådets skøn kan sidestilles med de dér nævnte.

Det foreslåede virkningstidspunkt i stk. 1, hvorefter reglerne skal have virkning fra og med indkomståret 1999, jf. dog bl.a. ovenfor om virkningstidspunktet for reglerne om forskudsafskrivninger, indebærer, at de nye regler skal finde anvendelse for alle aktiver omfattet af afskrivningsloven fra og med indkomståret 1999, *uanset* anskaffelsestidspunktet for aktivet. Når det i bestemmelser er fastsat, at der kan foretages afskrivning på udgifter til erhvervelse eller anskaffelse af aktiver, gælder det også udgifter til anskaffelse m.v. af aktiver, der er sket i indkomståret 1998 og tidligere. Herved undgås sideløbende regelsæt afhængig af anskaffelsestidspunktet for aktivet.

De nye regler skal finde anvendelse, selvom der efter de gældende regler i en lang række tilfælde i dag gælder særlige afskrivningsforløb m.v. 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 lovforslaget. 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

F. t. l. om skattemæssige afskrivninger

installationer anskaffet før 1968, som hidtil er afskrevet efter dagældende regler, for genvundne afskrivninger på ejendomme opført på lejet grund eller hvor på der hviler en hjemfaldsforpligtelse anskaffet før 1978, for fortjenesten 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.

Disse mange overgangsregler kan medføre betydelige administrative vanskeligheder for såvel de skattepligtige som skattemyndighederne. Det kan i konkrete tilfælde være vanskeligt at finde ud af, hvorledes skatten skal beregnes ved afståelse af et aktiv, der er anskaffet for år tilbage. Jo flere år anskaffelsen ligger tilbage, jo vanskeligere kan det være at sikre en korrekt anvendelse af forskellige sæt sideløbende overgangsregler.

Når lovforslaget ikke medtager de gamle overgangsregler, opnås der i kraft af de mere enkle regler, der herved fremkommer, således væsentlige administrative fordele. I visse tilfælde vil der dog kunne ske en skærpet beskatning ved afhændelse af et aktiv i forhold til en situation, hvor disse overgangsregler var foreslået videreført.

For bygninger og installationer, der er anskaffet før indkomståret 1999, og som fra og med 1999 skal afskrives med den nye afskrivningsssats, gælder, at summen af de anvendte afskrivningsprocenter ikke kan overstige 100.

Til § 55

Det foreslås i stk. 1 fastsat, at samtlige foretagne afskrivninger, herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger, der er foretaget til og med indkomståret 1998 efter de regler, der gjaldt herfor i den gældende afskrivningslov og tidligere afskrivningslove eller skattelovgivningen i øvrigt, indgår i opgørelsen af afskrivninger, der er foretaget før indkomståret 1999. Det er således de faktisk foretagne afskrivninger for indkomståret 1998 og tidligere indkomstår, der skal indgå i opgørelsen af foretagne afskrivninger og opgørelsen af genvundne afskrivninger efter de nye regler, jf. dog stk. 2. Der skal således ikke som følge af lovforslaget ske nogen regulering af de afskrivninger m.v., der er foretaget til og med indkomståret 1998. Hvis der for aktiver anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår gælder - eller der i en periode har gjaldt - andre satser eller afskrivningsforløb end efter lovforslaget, er det de faktisk foretagne

afskrivninger m.v., der er fremkommet ved anvendelsen af disse regler, der ved begyndelsen af indkomståret 1999 skal anses for at være foretaget.

Den foreslåede bestemmelse i stk. 1 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 1998 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.

I perioden 1. januar 1982 - indkomståret 1990 gjaldt der for bl.a. bygninger og installationer anskaffet i perioden og for afholdte udgifter til ombygning og forbedring af bygninger og installationer i perioden pristalsregulering af afskrivningsgrundlaget m.v. Fortjenesten skulle efter de dagældende regler opgøres som forskellen mellem på den ene side afståelsessummen og på den anden side de afskrivningsberettigede udgifter til anskaffelse m.v. pristalsreguleret indtil afståelsesåret med fradrag af de skattemæssige pristalsregulerede afskrivninger.

Det følger af stk. 2, at ved opgørelsen af fortjeneste eller tab på en bygning eller installation efter lovforslagets § 21 skal der ske pristalsregulering til og med indkomståret 1990 af de afskrivninger, der i perioden 1. januar 1982 - indkomståret 1990 er foretaget på det pristalsregulerede afskrivningsgrundlag. Eventuelle forlods afskrivninger og forskudsafskrivninger pristalsreguleres fra året efter forlodsafskrivningen eller anskaffelsen til og med indkomståret 1990. I praksis kan de pristalsregulerede afskrivninger beregnes som en procentdel af det beløb, hvormed afskrivninger kunne foretages i året før afståelsesåret, idet dette beløb udgør det til og med indkomståret 1990 pristalsregulerede afskrivningsgrundlag. Den nævnte procentdel kan findes ved at sammentælle de efter anskaffelsen anvendte afskrivningsprocenter (den akkumulerede afskrivningsprocent). De pristalsreguleringer af anskaffelsessummen, der allerede er oppebåret i perioden 1. januar 1982 - indkomståret 1990, indgår dermed ved opgørelsen af fortjeneste eller tab efter lovforslagets § 21.

Som genvundne afskrivninger på bygninger m.v. kan efter lovforslagets § 21 dog højst beskattes de foretagne afskrivninger (eventuelt pristalsregulerede afskrivninger), herunder forskudsafskrivninger og forlods afskrivninger. I det omfang der efter de gældende regler gjaldt begrænsning af adgangen til at

foretage afskrivninger m.v. på visse bygninger m.v., sikrer lovforslagets § 21 derfor, at der sker en tilsvarende reduktion af det beløb, der kan beskattes som genvundne afskrivninger ved afståelser i indkomståret 1999 eller senere. Kun beløb, der er fratrukket ved indkomstopgørelsen, kan genvindes.

I det omfang der efter gældende regler ville ske en lempeligere eller ingen beskatning af genvundne afskrivninger ved afståelsen af aktivet, 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 forlodsafskrivninger. Der kan således ikke ske beskatning af beløb, som ikke allerede er fratrukket ved tidligere indkomstopgørelser.

Til § 56

Det foreslås, at saldoværdierne for skibe efter den hidtil gældende § 12 i lov om skattemæssige afskrivninger m.v. og for dok- og beddingsanlæg efter § 29 D i lov om skattemæssige afskrivninger m.v. ved udgangen af indkomståret 1998 overføres til den ny samlede saldo for driftsmidler og skibe, jf. lovforslagets § 5.

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 4 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

1998 eller tidligere indkomstår, herunder bygning og fast ejendom, der anvendes til sommer- og fritidsbolig for ejeren, når der efter reglerne for indkomståret 1998 eller tidligere indkomstår har kunnet afskrives herpå. Disse regler findes i den gældende afskrivningslovs § 29 C, stk. 1 - 3, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, samt statsskattelovens § 6, 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 1999 gøres ubundne, hvor de efter de hidtil gældende regler er bundne. Undladte afskrivninger efter de hidtil gældende regler kan således indhentes fra og med 1999.

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 salgssummen og det uafskrevne beløb.

Til § 58

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

Det foreslås i bestemmelsen, at lovforslagets § 27 ikke afskærer adgangen til at foretage afskrivning på dræningsanlæg anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere, hvis der efter de hidtil gældende regler i § 29 S i afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996, kunne afskrives på dræningsanlægget. Tilsvarende afskærer lovforslagets § 27 heller

ikke adgangen til at foretage afskrivning på jordfaste dele af markvandingsanlæg anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere, hvis der efter de hidtil gældende regler i afskrivningslovens § 18, stk. 1, litra c, eller statskattelovens § 6, litra a, har kunnet afskrives på de jordfaste dele af markvandingsanlægget.

En skattepligtig, der for indkomståret 1998 kan afskrive på et anlæg, selvom vedkommende ikke *selv* har opført eller renoveret anlægget, kan således fortsat afskrive på anlægget i 1999 og følgende indkomstår. Men afskrivningerne skal ske efter reglerne i lovforslagets § 27. Det vil sige, at der kan afskrives med indtil 20 pct. årligt, hvor der for indkomståret 1998 og tidligere indkomstår kun kan afskrives med indtil 10 pct. årligt og for markvandingsanlæg med satsen for bygningsafskrivninger m.v. Der skal heller ikke ske beskatning af genvundne afskrivninger ved salg af dræningsanlæg og markvandingsanlæg. Til gengæld skal afskrivninger, der ikke genvindes, nedsætte anskaffelsessummen efter ejendomsavancebeskatningsloven, jf. § 2, nr. 8, i det samtidig hermed fremsatte forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (Konsekvensændringer som følge af afskrivningsloven samt ændringer af ejendomsavancebeskatningsloven m.m.).

Til § 59

Efter den foreslåede bestemmelse kan aktiver omfattet af lovforslagets § 40, der er erhvervet før den 1. januar 1998, afskrives med indtil 10 pct. årligt i stedet for med indtil 1/7 årligt. Ligeledes kan godtgørelser og vederlag omfattet af lovforslagets § 40, hvor pligten til at udrede de omhandlede ydelser er indtrådt før den 1. januar 1998, afskrives med indtil 10 pct. årligt i stedet for med indtil 1/7 årligt. Ved erhvervelse før den 1. januar 1998 af rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, og hvor den resterende beskyttelsesperiode på aftaletidspunktet er mindre end 10 år, afskrives med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over den resterende beskyttelsesperiode.

Med lov nr. 1105 af 29. december 1997 om afkortning af afskrivningsperioden for goodwill m.m. skete der en reduktion af afskrivningsperioden fra 10 til 7 år og en modsvarende forhøjelse af afskrivningssatsen fra 10 pct. årligt til 1/7 årligt. Afkortningen af afskrivningsperioden gælder kun for aktiver, der erhverves den 1. januar 1998 eller senere, og for godtgørelser og vederlag, hvor pligten til at udrede de omhandlede ydelser indtræder den 1. januar 1998 eller senere. Afkortningen af afskrivningsperioden for de pågældende

aktiver var et resultat af forhandlingerne om finansloven for 1998 mellem regeringen, CD, Venstre og Det Konservative Folkeparti.

Med den foreslåede bestemmelse sikres det, at aktiver m.v., der er erhvervet før den 1. januar 1998, fortsat behandles efter gældende regler for afskrivningsperiode og afskrivningssats, jf. lov nr. 1105 af 29. december 1997 således, at de pågældende aktiver ikke efter lovforslagets § 54 fra og med indkomståret 1999 kan afskrives med indtil 1/7 årligt.

For de nævnte aktiver m.v. erhvervet før den 1. januar 1998 vil dog efter reglerne i forslaget § 40 - ligesom for aktiver m.v. anskaffet efter den nævnte dato - gælde, at afskrivningerne ændres fra bundne til ubundne afskrivninger, således at der ikke gælder en grænse for afskrivningsperioden.

Til § 60

Efter lovforslagets § 45 skal bl.a. anskaffelsessummen omfattet af afskrivningsloven omregnes til kontantværdi efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Denne bestemmelse sammenholdt med lovforslagets § 54, hvorefter de nye regler skal have virkning fra og med indkomståret 1999, indebærer, at der skal ske kontantomregning af anskaffelsessummen for alle aktiver, der fra og med 1999 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 § 45 ikke skal ske kontantomregning af anskaffelsessummen for aktiver, der er anskaffet i indkomståret 1998 eller tidligere, såfremt der efter de dagældende regler ikke skulle ske kontantomregning af anskaffelsessummen for aktiverne. 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 anskaffelsessummen. 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 som følge af lovforslagets § 45 ske kontantomregning.

Til § 61

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 straks afskrives 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 § 62

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 erhvervs-mæssigt 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 § 63

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

Til § 64

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 erhvervs-mæssigt 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 § 65

Bestemmelsen indeholder henvisning til de almindelige afskrivningsregler for aktiver, der er omfattet af reglerne i §§ 62 - 64. 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 7, ikke er indeholdt i kapitlerne om afskrivning på disse aktiver, henholdsvis kapitel 2 for driftsmidler og skibe og kapitel 3 for bygninger og installationer.

Til § 66

Bestemmelsen vedrører selskaber og foreninger omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 4, i selskabsskatte-loven, som erhverver aktiver omfattet af straksaf-skrivningsreglen 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 bestemmelse i § 6, stk. 3, hvis der er anvendt investerings-fondsmidler til forlods afskrivning på aktiverne. Bestemmelsen findes i den gældende lovs § 3, stk. 7, 2. pkt., og er flyttet til kapitlet med ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser på grund af den afvikling, der sker af investeringsfondsordningen.

Til § 67

Den gældende afskrivningslovs 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 § 67. 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 og 3 svarer til den gældende afskrivningslovs § 32 A, stk. 2 og 3.

Til § 68

Bestemmelsen er identisk med den gældende lovs § 46.

Bilag 1.

Oversigt over forslagens elementer med provenuvirkning

A. Elementer der indgår i provenuoversigt.	
• Saldoafskrivningssats	
• Litra a-bygninger	
• Litra b-bygninger	
• Installationer i afskrivningsberettigede bygninger	
• Installationer i ikke-afskrivningsberettigede bygninger	
• 5 pct.s straksfradrag	
• Forskudsafskrivninger på bygninger og installationer	
• Småaktiver	
• Straksafskrivninger af licenser og brugsret til know how og patenter	
• Blandede installationer	
• Campinghytter	
• Tabsfradrag	
• Justering af anskaffelsessummer i ejendomsavancebeskatningsloven	
• Dræningsanlæg	
• Markvandingsanlæg	
• Landboturisme	
• Mælkekvoter	
• Genanbringelsesregel	
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. erhvervs-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 paralleliseres 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 skal også omfatte skibe	
• Beløbsgrænser for forskudsafskrivninger hæves til 1.000.000 kr. fra 200.000 kr. (skibe) og fra 700.000 kr. (driftsmidler mv.)	Stramning
• Der indføres et samlet saldossystem for forskudsafskrivninger.....	Stramning
Andre afskrivninger	
• Der sker en lovfæstelse af gældende praksis, idet dog koordinering med bestemmelserne i ejendomsavancebeskatningsreglerne medfører bortfald af dobbelt fradrag mv.	Stramning
• Tidsbegrænsede rettigheder kan altid afskrives over 7 år	Lempelse
Almindelige bestemmelser	
• Anskaffelses- og afståelsessummer kontantomregnes	Stramning
• Inkonverterbare lån i fiskefartøjer omregnes maksimalt til kurs 100.....	Lempelse
• Der indføres helårsafskrivning i modsætning til »pro rata« afskrivning	Lempelse
• Bundne afskrivninger gøres ubundne.....	Lempelse
C. Elementer nævnt i følgeforslaget:	
• Underskud fra juletræsaktivitet med tre eller flere ejere kan fremover kun fradrages i overskud fra samme virksomhed	Stramning
• Underskud ved leasing af afskrivningsberettigede aktiver til en udenlandsk fysisk eller juridisk person kan fremover kun fradrages i overskud fra samme udlejning	Stramning
• Lempelse af efterbeskatning af indskud på etableringskonto	Lempelse
• § 48-vurdering ikke obligatorisk som 1993 – indgangsværdi	Lempelse
• Genopretning af selskabers skattepligt ved afståelse af § 2-aktier (finansielle selskaber i lavskattelande)..	Neutral
• Ejertidsnedslaget og indekseringsreglen i ejendomsavancebeskatningsloven erstattes af et bundfradrag i ejendomsavancen	Lempelse

Bilag 2.

Akkumulerede afskrivningsprocenter for bygninger efter gældende regler og efter lovforslaget

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

	Litra a-bygninger	Litra b-bygninger	Installationer i afskrivningsberettigede bygninger	Fælles afskrivningssats
År	Gældende regler	Gældende regler	Gældende regler	Forslag
	pct.	pct.	pct.	pct.
35	100	65	100	100
36	100	66	100	100
37	100	67	100	100
38	100	68	100	100
39	100	69	100	100
40	100	70	100	100
41	100	71	100	100
42	100	72	100	100
43	100	73	100	100
44	100	74	100	100
45	100	75	100	100
46	100	76	100	100
47	100	77	100	100
48	100	78	100	100
49	100	79	100	100
50	100	80	100	100
51	100	81	100	100
52	100	82	100	100
53	100	83	100	100
54	100	84	100	100
55	100	85	100	100
56	100	86	100	100
57	100	87	100	100
58	100	88	100	100
59	100	89	100	100
60	100	90	100	100
61	100	91	100	100
62	100	92	100	100
63	100	93	100	100
64	100	94	100	100
65	100	95	100	100
66	100	96	100	100
67	100	97	100	100
68	100	98	100	100
69	100	99	100	100
70	100	100	100	100