

Namminersornerullutik Oqartussat
Grønlands Hjemmestyre

Akilerartaarnermut Pisortaqarfik
Skattedirektoratet

Cirkulære nr. 1 af 15. januar 2002 om skattemæssige afskrivninger m.v.

Indledende bemærkninger.

Ved landstingslov nr. 9 af 12. november 2001 om ændring af landstingslov om indkomstskat er der ved indsættelse af §§ 13 a og 13 b gennemført en moderat begrænsning af den hidtil gældende frie afskrivningsadgang. Som følge af disse ændringer har Landsstyret udstedt en ny bekendtgørelse nr. 44 af 20. december 2001 om skattemæssige afskrivninger m.v.

Begrænsningerne i de frie afskrivninger er udformet forskelligt, alt efter om der er tale om fysiske personer eller juridiske personer.

For så vidt angår fysiske personer, fremgår det af skattelovens § 13 b, at fradrag for skattemæssige afskrivninger højest kan ske med et beløb svarende til den erhvervsdrivendes overskud hidrørende fra erhvervsmæssig virksomhed. Der kan således ikke foretages fradrag for afskrivninger i den erhvervsdrivendes øvrige indtægter, såsom lønindkomst, udenlandske aktieudbytter m.v. samt ægtefællens indkomst.

For så vidt angår selskaber m.v. består begrænsningerne i, at selskabet ikke kan foretage skattemæssige afskrivninger med et beløb, der årligt overstiger følgende afskrivninger:

- a. Med indtil 5 pct. af anskaffelsessummen for bygninger og installationer.
- b. Med indtil 10 pct. af anskaffelsessummen for skibe og fly.
- c. Med indtil 30 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udløb for øvrige afskrivningsberettigede aktiver m.v., såsom driftsmidler, inventar og immaterielle aktiver m.v. og udgifter til ombygning af lejede lokaler eller tilslutningsudgifter til anlæg, der har erhvervsmæssig betydning for en virksomhed eller bygning.
- d. Med indtil 100 pct. af anskaffelsessummen for aktiver omfattet af litra c, der er anskaffet for kr. 100.000 eller derunder.

Inden for hver af kategorierne litra a-d kan selskabet m.v. vælge, om det vil benytte afskrivningsmuligheden fuldt ud, delvist eller helt undlade af afskrive på det enkelte aktiv. De af selskabet faktisk foretagne afskrivninger opgjort i hver af kategorierne litra a-d og eventuelle afskrivninger med et beløb, der svarer til fortjenesten ved afståelse af aktiver, kan herefter forøges med et afskrivningsbeløb, som svarer til halvdelen af selskabets overskud før skat. Det supplerende afskrivningsbeløb kan selskabet frit fordele på de i kategorierne litra a-c omfattede aktiver.

Siden udsendelsen af cirkulære nr. 1 af 21. juni 1986 om skattemæssige afskrivninger m.v. er der sket begrænsninger i afskrivningsadgangen for kommanditister, samt indført adgang til at afskrive på beboelsesejendomme, hvorfor cirkulæret tillige ajourføres på disse punkter.

Indholdsfortegnelse

Afsnit 1

Afskrivningsberettigede aktiver

- 1.1 Afskrivningsberettigede aktiver
- 1.2 Maskiner, inventar og lignende driftsmidler
- 1.3 Skibe og fly
- 1.4 Bygninger og installationer
- 1.5 Sommerhuse ejet af en fysisk person

- 1.6 Udgifter til ombygning af lokaler
- 1.7 Goodwill
- 1.8 Fiskekvoter
- 1.9 Tidsbegrænsede rettigheder
- 1.10 Tilslutning til anlæg
- 1.11 Etablering, forsøg og forskning m.v.
- 1.12 Ejerskab

Afsnit 2

Almindelige bestemmelser

- 2.1 Anskaffelsestidspunktet for driftsmidler m.v., skibe og fly
- 2.2 Anskaffelsestidspunktet for bygninger og installationer
- 2.3 Erhvervsmæssig benyttelse
- 2.4 Forbedrings-, ombygnings- og reparationsudgifter
- 2.5 Aktiver der er arvet eller overført mv. til den efterlevende ægtefælle
- 2.6 Aktiver erhvervet ved gave eller arveforskud
- 2.7 Ændring i benyttelsen af aktivet
- 2.8 Overførsel af aktiver
- 2.9 Aktiver der benyttes erhvervsmæssigt uden for Grønland
- 2.10 Ændring i benyttelse af beboelsesbygninger
- 2.11 Total- og delskade
- 2.12 Udskydelse af beskatning ved afståelse, ekspropriation eller totalskade
- 2.13 Aktivets anskaffelsessum
- 2.14 Efterfølgende mindre- eller merafskrivninger
- 2.15 Aktivets afståelsessum
- 2.16 Værdiansættelse ved formueopgørelsen

Afsnit 3

Fysiske personer

- 3.1 Maksimumbeløb for afskrivninger
- 3.2 Selvstændig erhvervsvirksomhed / tjenesteforhold
- 3.3 Afståelse af afskrivningsberettigede aktiver, der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt
- 3.4 Aktiver der anvendes til erhvervsmæssige formål og andre formål (blandet benyttelse)
- 3.5 Afståelse af blandet benyttede aktiver

3.6 Bygninger der ejes af personer

3.7 Bygninger der udelukkende udlejes til beboelse for ansatte

3.8 Bygninger der udlejes til beboelse for ansatte og tillige bebos af ejeren

3.9 Bygninger der udlejes til beboelse for både ansatte og ikke ansatte

3.10 Beboelsesbygninger der anvendes til andre erhvervmæssige formål end beboelse

Afsnit 4

Selskaber

4.1 Ordinære afskrivninger på bygninger m.m.

4.2 Ordinære afskrivninger på skibe og fly

4.3 Fælles for ordinære afskrivninger på bygninger m.m., skibe og fly

4.4 Ordinære afskrivninger på driftsmidler m.v.

4.5 Straksafskrivning på driftsmidler m.v.

4.6 Fortjenesteafskrivninger på bygninger m.m., skibe og fly

4.7 Overskudsafskrivninger

Afsnit 5

5.1 Den afskrivningsberettigede anskaffelsessum ved fusion, spaltning og familie generationsskifter

Afsnit 6

Oplysningspligt

6.1 Personer

6.2 Selskaber

Afsnit 7

7.1 Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

AFSNIT 1

1.1 Afskrivningsberettigede aktiver

I henhold til § 1 i Hjemmestyrets bekendtgørelse nr. 44 af 20. december 2001 om skattemæssige afskrivninger m.v. kan der foretages skattemæssige afskrivninger på maskiner, inventar og lignende driftsmidler, skibe, fly, bygninger, ombygningsudgifter på lejede lokaler, goodwill, fiskekvoter, tidsbegrænsede rettigheder, tilslutningsafgifter samt produktionsaktiver, der anvendes til efterforskning eller udnyttelse i henhold til lov om mineralske råstoffer m.v. i Grønland.

Endvidere kan Landsstyret, eller den Landsstyret bemyndiger dertil, tillade, at der kan afskrives på udgifter til etablering, forsøg og forskning, rationalisering, grundforbedring og lignende.

Det er en ufravigelig betingelse for skattemæssige afskrivning, at de omhandlede aktiver benyttes erhvervmæssigt, eller anvendes til efterforskning eller udnyttelse i henhold til lov om mineralske råstoffer m.v. i Grønland. Hvis et aktiv udelukkende benyttes til private formål, kan der ikke afskrives. Benyttes et aktiv både til erhvervmæssige formål og private formål, anvendes reglerne i bekendtgørelsens kapitel 3.

I relation til selskabers anvendelse af aktiver, kan der aldrig for disse forekomme privat anvendelse, uanset om selskabets hovedaktionær/hovedanpartshaver eller andre benytter aktiverne privat.

1.2 Maskiner, inventar og lignende driftsmidler

Der kan afskrives på driftsmidler der anvendes erhvervmæssigt eller anvendes til efterforskning eller udnyttelse i henhold til lov om mineralske råstoffer m.v. i Grønland. Som driftsmidler anses blandt andet maskiner, inventar, biler, andre transportmidler og andet rullende materiel.

For selskaber, der er meddelt tilladelse til efterforskning eller udnyttelse i henhold til lov om mineralske råstoffer m.v. i Grønland gælder, at produktionsaktiver anses som driftsmidler. Ved produktionsaktiver forstås faste produktionsanlæg m.v. på land, faste og mobile platforme med dertil hørende driftsmidler og maskiner, rørledninger, pumper, opbevaringstanke og andet udstyr og eventuelle selvstændige hotelplatforme. Skibe og bygninger (f. eks. administrationsbygninger) anses ikke som produktionsaktiver.

Der kan kun afskrives på maskiner, inventar og lignende driftsmidler i beboelsesbygninger, der ejes af fysiske personer, i det omfang bygningen udlejes til ansatte i ejerens virksomhed.

1.3 Skibe og fly

Der kan afskrives på skibe og fly, der benyttes erhvervmæssigt. Skibe og fly, der udelukkende benyttes til private formål eksempelvis lystfartøjer og lignende, kan ikke gøres til genstand for skattemæssige afskrivninger. Anvendes et skib eller fly til erhvervmæssige og til private formål (blandet benyttelse), skal reglerne i bekendtgørelsens kapitel 3 anvendes.

1.4 Bygninger og installationer

Der kan afskrives på bygninger, der anvendes erhvervmæssigt og installationer samt udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn og lignende, der er beliggende i eller i umiddelbar tilknytning til en erhvervmæssigt benyttet bygning og tjener dennes drift.

Anskaffelsessummen for installationer, udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser og hegn, der er anskaffet i samme indkomstår, som den bygning hvortil de er knyttet, anses som en del af anskaffelsessummen for den pågældende bygning. Anskaffes disse aktiver i et indkomstår efter det indkomstår hvori bygningen er anskaffet, afskrives de som forbedringsudgifter på bygningen.

Ved installationer forstås aktiver, der har en fastere tilknytning til bygningen, og tjener denne som sådan. Som eksempel 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.

1.5 Sommerhuse ejet af en fysisk person

Sommerhuse ejet af en fysisk person samt maskiner, inventar og lignende driftsmidler i disse kan ikke afskrives.

1.6 Udgifter til ombygning af lokaler

Der kan ske afskrivning på de udgifter, som den skattepligtige afholder til ombygning, forbedring eller indretning af lejede lokaler, der anvendes erhvervmæssigt.

1.7 Goodwill

Anskaffelsessummen for goodwill, der udnyttes erhvervmæssigt, kan afskrives. Ved goodwill forstås i skattemæssig henseende den til en erhvervsvirksomhed knyttede kundekreds, forretningsforbindelse eller lignende. Der kan derimod ikke afskrives på den goodwill, som den skattepligtige selv har oparbejdet.

1.8 Fiskekvoter

Anskaffelsessummen for fiskekvoter kan afskrives, uanset om der er tale om fiskekvoter i grønlandsk, færøsk, dansk eller udenlandsk farvand. Der kan ikke afskrives på fiskekvoter, som er tildelt den skattepligtige uden nogen form for modydelse.

1.9 Tidsbegrænsede rettigheder

Anskaffessummen for tidsbegrænsede rettigheder, såsom retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt samt patentret, forfatter- kunstnerret, ret til mønster, varemærke, know how (viden om fremstillingsmetode m.m.) og lignende, der anvendes erhvervsmæssigt, kan afskrives. Der kan således ikke afskrives på rettigheder, der er skabt af den skattepligtige selv.

1.10 Tilslutning til anlæg

Der kan ske afskrivning på de udgifter, som den skattepligtige afholder i anledning af en virksomheds tilslutning til offentligt eller privat ejede anlæg, som har erhvervsmæssig betydning for virksomheden. Blandt de anlæg, hvor tilslutning kan have betydning for den erhvervsmæssige produktion, kan nævnes vandforsyningsanlæg, kloakanlæg, elektricitetsanlæg, fjernvarmeanlæg og telefonanlæg.

1.11 Etablering, forsøg og forskning m.v.

Udgifter til etablering, forsøg, forskning, rationalisering, grundforbedring og lignende udgifter af betydning for indkomsterhvervelsen er ikke omfattet af bekendtgørelsens anvendelsesområde, men landsstyret kan tillade, at sådanne udgifter fradrages i den skattepligtige indkomst.

1.12 Ejerskab

Afskrivningsadgangen tilkommer ejeren af aktivet, hvis andet ikke særskilt er fastsat.

Interessentskab

Hvis en virksomhed derimod ejes af et interessentskab eller et andet selskab, som ikke er et selvstændigt skattesubjekt, foretages afskrivningen af interessenterne.

Interessenterne kan have forskellige afskrivningsforløb. Selv om interessenter afskriver på samme måde, kan det forekomme, at afskrivningsbeløbene er forskellige, fordi anskaffessummen for formuegoderne er forskellige. Dette er f.eks. tilfældet, når en eneindehaver optager en kompagnon i virksomheden mod, at denne betaler et beløb for driftsmidler, bygninger og rettigheder, som overstiger den tidligere eneindehavers anskaffessum med fradrag af foretagne afskrivninger.

Kommanditister:

For kommanditister kan anskaffessummen for aktiver kun fradrages, i den udstrækning, fradraget modsvares af en positiv saldo på kommanditistens fradragskonto efter fradrag af årets eventuelle driftsunderskud.

Der føres en fradragskonto for hver enkelt selskab, hvori der ejes anparter.

Ved opgørelse af saldoen på fradragskontoen medtages følgende beløb:

a) Indskud, der kan anses for ansvarlig indskudskapital. Der medregnes såvel indbetalt som skyldigt indskud.

b) Vederlag betalt for overtagelse af anpart fra anden deltager. Der medregnes såvel udredet

vederlag som overtagne indskudsforpligtelser.

c) Forpligtelser som følge af kommanditistens medhæftelse som selvskyldner for selskabsgæld, i det omfang forpligtelsen endeligt påhviler kommanditisten uden regres til andre deltagere.

d) Anpart i kommanditselskabets overskud i det omfang dette beløb forbliver indestående i selskabet på samme vilkår som ansvarlig indskudskapital.

e) Beskattede avancer ved afhændelse af kommanditselskabets aktiver i den udstrækning disse modsvarer afskrivninger, der er fragået fradragskontoen.

f) Anpart i kommanditselskabets fortjenester ved afhændelse af selskabets aktiver samt anpart i kommanditselskabets realiserede formuegevinster i det omfang denne fortjeneste forbliver indestående i selskabet på samme vilkår som ansvarlig indskudskapital.

Der fragår følgende beløb:

g) Anpart i selskabets driftsunderskud, der er fratrukket ved indkomstopgørelsen.

h) Skattemæssigt fratrukne afskrivninger på anpart i selskabets aktiver.

i) Anpart i kommanditselskabets realiserede formuetab (ikke fradragsberettigede omkostninger og tab ved selskabets afhændelse af aktiver), i det omfang beløbene belastes kommanditistens kapitalkonto i kommanditselskabet, og de ikke modsvares af skattemæssige afskrivninger eller fradrag.

Såfremt en person har flere anparter i samme kommanditselskab, skal disse indgå i en fælles fradragskonto vedrørende det pågældende selskab. Dette gælder, uanset at anparterne ikke er anskaffet på samme tid.

AFSNIT 2

Almindelige bestemmelser

2.1 Anskaffelsestidspunktet for driftsmidler m.v., skibe og fly

Bestemmelsen i § 2 i bekendtgørelsen opstiller en række betingelser for, hvornår et driftsmiddel, kan anses for "anskaffet".

Betingelsen i § 2, nr. 1 i bekendtgørelsen, om, at driftsmidlet, skibet eller flyet skal være leveret til en igangværende virksomhed, indebærer to kriterier, der begge skal være opfyldt for, at der kan afskrives.

For det første skal der være sket levering af aktivet. Dette indebærer ikke, at aktivet skal være overgivet til eller opstillet hos den skattepligtige. Det er tilstrækkeligt, at aktivet er overdraget på en sådan måde, at risikoen for aktivets hændelige undergang er overgået til den skattepligtige.

For det andet skal den skattepligtige have påbegyndt erhvervmæssig virksomhed i det indkomstår, hvor afskrivningen ønskes foretaget.

For afskrivning på delvis erhvervmæssigt benyttede aktiver gælder, at afskrivningen ikke kan påbegyndes, inden det indkomstår hvori aktivet benyttes erhvervmæssigt. Hvis aktivet i en periode fra erhvervelsestidspunktet alene indgår i den private benyttelse, er der ikke adgang til afskrivning på aktivet i perioden.

Betingelsen i § 2, nr. 2 i bekendtgørelsen indebærer, at aktivet skal være anskaffet med henblik på at indgå i virksomhedens drift. Hvis aktivet kort efter skal videresælges eller indgå i en byttehandel, kan afskrivning ikke foretages.

Betingelsen i § 2, nr. 3 indebærer, at aktivet skal være i en sådan færdiggjort og færdigmonteret stand, at det vil kunne benyttes i virksomhedens drift efter sit formål.

For fremstilling af aktiver i egen virksomhed og til brug for denne, gælder som udgangspunkt de samme betingelser for, hvornår anskaffelsen anses for at have fundet sted. For aktiver fremstillet i egen virksomhed, eksempelvis når aktivet bygges på det sted i virksomheden, hvor det skal anvendes, er det afgørende, at aktivet er færdigt til brug i virksomheden.

2.2 Anskaffelsestidspunktet for bygninger og installationer

Efter § 3 i bekendtgørelsen er der to betingelser, der skal være opfyldt, for at en bygning eller installation kan anses for anskaffet.

For det første skal bygningen eller installationen være erhvervet eller opført.

For det andet skal bygningen eller installationen benyttes erhvervmæssigt. Bygninger og installationer anses således først for anskaffet på ibrugtagningstidspunktet.

Udgift til ombygning eller forbedring er afskrivningsberettiget fra og med det indkomstår hvori udgiften er afholdt og ombygningen eller forbedringen benyttes erhvervmæssigt. Udgift til ombygning eller forbedring kan således først anses for afskrivningsberettiget på tidspunktet for ibrugtagningen.

2.3 Erhvervmæssig benyttelse

Der kan alene afskrives på aktiver, der anvendes erhvervmæssigt. Det er den faktiske anvendelse af aktivet, der er afgørende for, om det anses for at være udelukkende erhvervmæssigt benyttet. At ejeren stiller aktivet til rådighed, f.eks. for en ansat til dennes private benyttelse, ændrer ikke driftsmidlets karakter af at være udelukkende erhvervmæssigt anvendt.

2.4 Forbedrings-, ombygnings- og reparationsudgifter

Udgifter til forbedring eller ombygning behandles på samme måde som anskaffelsessummen for aktivet. Der er kun tale om en forbedring, såfremt aktivet bliver i bedre stand end ved dets erhvervelse, jf. § 4, stk. 2 i bekendtgørelsen.

Udgifter til reparation af et skadelidt aktiv kan fradrages i den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori reparationen foretages, jf. § 5, stk. 1 i bekendtgørelsen. Som reparationsudgifter betragtes udgifter, der medgår til at sætte aktivet i den stand, det var i ved skadens indtræden.

2.5 Aktiver der er arvet eller overført mv. til den erhvervende ægtefælle

Afståelse af aktiver ved arv eller ved skifte mellem ægtefæller, tillægges ikke skattemæssig virkning. Som følge heraf indtræder (succederer) erhververen i afdødes eller ægtefællens stilling med hensyn til afskrivningerne. Aktivet behandles på samme måde, som om det var erhvervet af arvingen eller den modtagende ægtefælle på det tidspunkt og til det beløb, hvortil det oprindeligt var erhvervet. Eventuelle afskrivninger anses for foretaget af erhververen.

En efterlevende ægtefælle, der i umiddelbar forbindelse med dødsfaldet overtager fællesboet til hensiddet i uskiftet bo, eller får boet udlagt uden skiftebehandling, indtræder ligeledes i afdødes stilling med hensyn til erhvervelse og afskrivninger.

Hvis der skiftes, efter at længstlevende ægtefælle har hensiddet i uskiftet bo, får også de skattemæssige afskrivninger, der er foretaget af længstlevende ægtefælle, skattemæssig virkning for arvingen.

Bestemmelsen om erhvervelse af aktiver ved skifte mellem ægtefæller anvendes både ved skifte i anledning af den ene ægtefælles død og ved skifte i anledning af skilsmisse, separation eller faktisk samlivsophævelse.

2.6 Aktiver erhvervet ved gave eller arveforskud

Erhvervelse og overdragelse af aktiver ved gave eller arveforskud sidestilles med erhvervelse og afståelse, jf. § 7 i bekendtgørelsen. Som anskaffelsessum og afståelsessum betragtes aktivets værdi i handel ogandel på overdragelsestidspunktet.

Gaver, der gives til børn, forældre og visse nærtbeslægtede, er efter skattelovens § 24, nr. 3 skattefri for modtageren. Gaver, der gives til andre end nærtbeslægtede, er derimod skattepligtige for modtageren, jf. skattelovens § 14, stk. 1, nr. 2.

Som følge heraf skal der i alle tilfælde foretages en vurdering af gavens værdi på overdragelsestidspunktet, og hvis gaven omfatter afskrivningsberettigede aktiver, vil værdiansættelsen få betydning både for indkomstopgørelsen og i relation til afskrivningerne.

2.7 Ændring i benyttelsen af aktiver

Ændring i benyttelse af aktiver fra udelukkende privat til hel eller delvis erhvervsmæssig benyttelse, overførsel af aktiver fra hel eller delvis erhvervsmæssig til udelukkende privat benyttelse, overførsel af aktiver fra helt til delvis erhvervsmæssig benyttelse eller omvendt, anses i skattemæssig henseende for afståelse eller erhvervelse af de pågældende aktiver. Som afståelsessum og anskaffelsessum betragtes værdien i handel ogandel på overførselstidspunktet.

2.8 Overførsel af aktiver

Overførsel af aktiver fra udlandet eller Danmark og Færøerne sidestilles med anskaffelse, ligesom overførsel af aktiver fra Grønland til udlandet eller Danmark og Færøerne sidestilles med afståelse. Som anskaffelsessum og afståelsessum betragtes værdien i handel ogandel på overførselstidspunktet.

2.9 Aktiver der benyttes erhvervsmæssigt uden for Grønland

Specielt for aktiver, der benyttes erhvervsmæssigt uden for Grønland gælder, at disse aktiver senest betragtes som afstået på tidspunktet for den fulde skattepligts ophør, og værdien i handel ogandel betragtes som afståelsessum, jf. bekendtgørelsens § 8, stk. 4.

2.10 Ændring i benyttelse af beboelsesbygninger

Personligt ejede beboelsesbygninger, der overgår fra at være udlejet til ikke ansatte til hel eller delvis udlejning til ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed sidestilles med anskaffelse. Som anskaffelsessum betragtes værdien i handel og vandel på overgangstidspunktet.

Personligt ejede beboelsesbygninger, der overgår fra hel eller delvis udlejning til ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed til udelukkende at være udlejet til ikke ansatte, sidestilles med afståelse. Dette gælder dog ikke, såfremt beboelsesbygningen inden for en periode på 5 måneder genudlejes helt eller delvist til ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed. Som afståelsessum betragtes værdien i handel og vandel på overgangstidspunktet.

2.11 Total- og delskade

Bliver et aktiv totalskadet eller eksproprieret sidestilles den eventuelle udbetalte forsikringssum eller erstatningssum med en afståelsessum.

Bliver et aktiv delskadet, og overstiger den udbetalte forsikrings- eller erstatningssum reparationsudgiften, skal det overskydende beløb medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

2.12 Udskydelse af beskatningen ved afståelse, ekspropriation eller totalskade

I bekendtgørelsens § 12, stk. 1 er der hjemmel for landsstyret til at tillade, at den skattepligtige fortjeneste ved afståelse af aktiver ikke medregnes i den skattepligtige indkomst for afståelsesåret, men i stedet fragår i anskaffelsessummen for et tilsvarende aktiv i det efterfølgende indkomstår. Landsstyret kan dog forlænge fristen.

Ansøgningen skal indgives senest samtidig med udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelsen for afståelsesåret.

Der kræves ikke, at der skal være tale om et identisk aktiv, men at aktivet skal være af tilsvarende art. Eksempelvis kan man udskifte en kutter med en trawler. Der kræves heller ikke en geografisk identitet, idet man godt kan sælge en bygning i en by, og anskaffe sig en ny bygning i en anden by. Det er en betingelse, at den skattepligtige fortjeneste fra det afståede aktiv, skal kunne modregnes fuldt ud i anskaffelsessummen for det anskaffede tilsvarende aktiv i det efterfølgende indkomstår. Endvidere er det en betingelse, at ansøgeren på ansøgningstidspunktet ikke har skyldige forfaldne skatte- eller afgiftsrestancer. Endelig er det en betingelse, at den skattepligtige fortjeneste ved afståelsen af aktivet ikke er afskrevet i afståelsesåret i henhold til bekendtgørelsens § 26, stk. 5.

Hvis den skattepligtige efterfølgende ikke opfylder de ovennævnte betingelser, skal fortjenesten medregnes i den skattepligtige indkomst for afståelsesåret.

I det omfang salg af et eller flere driftsmidler m.v. har bevirket, at saldo værdien er blevet negativ, er der også mulighed i henhold til ovenstående at ansøge om tilladelse til at overføre den negative saldo eller en del af denne til modregning i anskaffelsessummen vedrørende et eller flere aktiver anskaffet i det efterfølgende indkomstår.

2.13 Aktivets anskaffelsessum

Det er aktivets faktiske anskaffelsessum, der kan afskrives på, dvs. købesum incl. afgifter, fragt, montering osv. Finansieringstillæg i anledning af køb på kredit behandles som et tillæg til købesummen.

Hvis der i forbindelse med anskaffelse af et aktiv eller senere afholdes udgifter til prioritering, herunder kurstab, kan sådanne udgifter ikke medregnes til anskaffelsessummen eller til en efterfølgende forbedringsudgift, medmindre landsstyret giver tilladelse til det, jf. § 13, stk. 1 i bekendtgørelsen.

Såfremt den skattepligtige har modtaget rente- og afdragsfrie lån i henhold til landstingsforordning om erhvervsstøtte eller landstingslov om finansieringsstøtte til turisterhvervet, skal det rente- og afdragsfrie lån fragå i anskaffelsessummen, således at afskrivningsgrundlaget udgør anskaffelsessummen reduceret med rente- og afdragsfrie lån. Kræves lånet senere helt eller delvist tilbagebetalt, forhøjes anskaffelsessummen med det tilbagebetalte beløb, jf. § 13, stk. 2 i bekendtgørelsen.

Ovenstående gælder også i relation til de afskrivninger der kan foretages i henhold til bekendtgørelsens § 26.

2.14 Efterfølgende mindre- eller merafskrivninger

Såfremt de skatteansættende myndigheder reducerer de foretagne afskrivninger, bestemmer den skattepligtige selv, hvorledes reduktionen skal foretages på de enkelte aktiver. De for meget foretagne afskrivninger kan frit tilbageføres på de enkelte aktiver, grupper af afskrivningsberettigede aktiver eller forholdsmæssigt på samtlige afskrivningsberettigede aktiver.

Udnytter den skattepligtige ikke selv bestemmelsesretten, foretages reduktionen forholdsmæssigt på alle aktiver.

De for meget foretagne afskrivninger, betragtes som ikke foretaget, hvorfor de vil kunne afskrives i efterfølgende indkomstår, såfremt betingelserne i øvrigt er tilstede.

Såfremt den skatteansættende myndighed agter at forhøje den skattepligtige indkomst, kan den skattepligtige, inden for 14 dage efter at have modtaget meddelelse herom, skriftligt anmode den skatteansættende myndighed om, at måtte foretage merafskrivninger. Den skriftlige ansøgning skal være bilagt en opgørelse over de ansøgte merafskrivninger samt en fordeling af disse.

Fristen på 14 dage vedrørende anmodning om at måtte foretage merafskrivninger, finder alene anvendelse i særlige tilfælde hvor dette er påkrævet. I øvrige tilfælde gives der en længere frist. En anmodning om yderligere frist imødekommes, medmindre sagens omstændigheder tilsiger andet.

For personer gælder, at hele forhøjelsen kan afskrives, såfremt afskrivningsgrundlaget giver mulighed herfor.

For selskaber gælder, at det alene er fortjeneste- og overskudsafskrivninger, der kan ændres, medens der ikke er mulighed for at ændre de ordinære afskrivninger.

Såfremt selskabets skattepligtige indkomst forhøjes med kr. 100.000, er det skattepligtige overskud, som er beregningsgrundlaget for overskudsafskrivninger, forøget med kr. 100.000. Da overskudsafskrivningerne beregnes med halvdelen af overskuddet, kan selskabet således ansøge om yderligere afskrivninger på kr. 50.000, svarende til 50 pct. af forhøjelsen.

Såfremt den skattepligtige indkomst forhøjes, som følge af, at en fortjeneste ved afståelse af et aktiv forhøjes, kan selskabet vælge at ansøge om at måtte foretage yderligere fortjenesteafskrivninger svarende til forhøjelsen. Da overskudsafskrivninger beregnes efter fradrag for fortjenesteafskrivninger, vil der i så tilfælde ikke kunne foretages yderligere overskudsafskrivninger, idet beregningsgrundlaget er uændret efter fradrag for fortjenesteafskrivninger.

En ansøgning om merafskrivninger kan ikke forventes imødekommet for den del af forhøjelsen, som den skatteansættende myndighed vurderer som ansvarspådragende. En nægtelse af merafskrivning med denne begrundelse er betinget af, at den skatteansættende myndighed efterfølgende fremsender forhøjelsen til ansvarsbehandling i Skattedirektoratet.

Det medfører ikke nogen ændring af den skatteansættende myndigheds ansættelse, at Skattedirektoratet efterfølgende vurderer, at forholdet alene må anses som værende et udslag af simpel uagtsomhed.

Såfremt den skattepligtige indkomst nedsættes, bestemmer den skattepligtige selv, hvorledes afskrivningerne i henhold til bekendtgørelsens § 16, § 26, stk. 1 og 5 skal reduceres, jf. bekendtgørelsens § 14, stk. 1.

Såfremt den skattepligtige ikke ønsker at udnytte ovennævnte bestemmelsesret, foretages reduktionen forholdsmæssigt på de afskrevne aktiver.

2.15 Aktivets afståelsessum

Udgangspunktet for opgørelsen af den skattemæssige afståelsessum er salgssummen for formuegodet. Herfra fratrækkes omkostningerne ved salget. Der indrømmes ikke fradrag i afståelsessummen som følge af at afståelsessummen eller en del af denne ikke erlægges kontant, jf. skattelovens § 25 a, stk. 1.

Den skattemæssige afståelsessum er således den nominelle salgssum med fradrag af salgsomkostninger.

2.16 Værdiansættelsen ved formueopgørelsen

Alle aktiver, der er omfattet af afskrivningsbekendtgørelsen, skal ansættes til den nedskrevne værdi ved formueopgørelsen, jf. § 15 i bekendtgørelsen.

AFSNIT 3

Fysiske personer

3.1 Maksimumbeløb for afskrivninger

For personer gælder, at de skattemæssige afskrivninger er begrænset til højst at kunne udgøre et beløb, der svarer til den pågældendes overskud ved selvstændig erhvervsvirksomhed, således at det sikres, at personer ikke kan udskyde beskatningen af egen eller ægtefællens løn, pension, honorar, renteindtægter og udenlandske udbytter m.m.

Ved opgørelsen af erhvervsindkomsten gælder som udgangspunkt, at renteindtægter ikke kan henregnes til erhvervsindkomsten. Dette gælder dog ikke ved forrentning af virksomhedens tilgodehavender og indtægter ved erhvervmæssig udlån af penge.

Det vil ikke altid være muligt objektivt at afgøre, hvorvidt eventuelle renteudgifter skal henføres til finansiering af den erhvervmæssige aktivitet eller til finansiering af den private aktivitet. Har den skattepligtige fået forhøjet virksomhedens kassekredit, vil der være en formodning for, at låneforhøjelsen er anvendt til driften af den erhvervmæssige virksomhed eller til anskaffelse af driftsmæssige aktiver, medmindre den skattepligtige kan påvise, at han har anvendt låneforhøjelsen privat, eksempelvis til anskaffelse af en fritidsbåd.

Har den skattepligtige eksempelvis erhvervet en ejerbolig og samtidig optaget et lån, vil der være en formodning for, at lånet er anvendt til finansiering af ejerboligen, medmindre det kan påvises, at den skattepligtige har anvendt lånet til driften af hans erhvervmæssige virksomhed, eksempelvis til anskaffelse af driftsmæssige aktiver.

Der skal ikke henses til, om det er den person der driver virksomheden, der har optaget lånet, eller om det er dennes ægtefælle. Det er alene anvendelsen af de lånte midler, der har betydning.

Der skal ikke henses til det skattefrie beløb for B-indkomst, når det skal opgøres, med hvor stort et beløb der kan afskrives.

3.2 Selvstændig erhvervsvirksomhed / tjenesteforhold

Selvstændig erhvervsvirksomhed er normalt kendetegnet ved, at der for egen regning og risiko udøves en virksomhed af økonomisk karakter med det formål at indvinde et økonomisk udbytte.

Endvidere er det en forudsætning, at virksomheden udøves nogenlunde regelmæssigt og ikke alene gennem en kort periode, samt at virksomheden ikke er af ganske underordnet omfang. Det er uden betydning, om den skattepligtige herudover har indkomst som lønmodtager.

Ved vurderingen af, hvorvidt der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed, kan der lægges vægt på, om;

- a) indkomstmodtageren tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet uden anden instruktion fra hvervgiveren end den, der eventuelt følger af den afgivne ordre,
- b) hvervgiverens forpligtelse over for indkomstmodtageren er begrænset til det enkelte ordreforhold,
- c) indkomstmodtageren ikke på grund af ordren er begrænset i sin adgang til samtidig at udføre arbejde for andre,
- d) indkomstmodtageren er økonomisk ansvarlig over for hvervgiveren for arbejdets udførelse eller i øvrigt påtager sig en selvstændig økonomisk risiko,
- e) indkomstmodtageren har ansat personale, og er frit stillet med hensyn til antagelse af medhjælp,
- f) vederlaget erlægges efter regning, og betaling først ydes fuldt ud, når arbejdet er udført som aftalt og eventuelle mangler afhjulpet,
- g) indkomsten oppebæres fra en ubestemt kreds af hvervgivere,
- h) indkomsten afhænger af et eventuelt overskud,
- i) indkomstmodtageren ejer de anvendte redskaber, maskiner og værktøj eller lignende,
- j) indkomstmodtageren helt eller delvist leverer de materialer, der medgår til arbejdets udførelse,
- k) indkomstmodtageren har etableret sig i egne lokaler, f.eks. forretning, værksted, kontor, klinik, tegnestue m.v., og arbejdet helt eller delvis udøves herfra,
- l) indkomstmodtagerens erhvervsudøvelse kræver særskilt autorisation, bevilling o.l., og at indkomstmodtageren er i besiddelse af en sådan tilladelse,

m) indkomstmodtageren ved annoncering, skiltning eller lignende tilkendegiver, at han/hun er fagkyndig og påtager sig at udføre arbejde af en nærmere bestemt art,

n) ansvaret for en eventuel ulykke under arbejdets udførelse påhviler indkomstmodtageren.

Ved vurderingen af, hvorvidt der er tale om tjenesteforhold, kan der lægges vægt på, om;

o) hvervgiveren har en almindelig adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol,

p) indkomstmodtageren udelukkende eller i overvejende grad har samme hvervgiver,

q) der mellem hvervgiver og indkomstmodtageren er indgået aftale om løbende arbejdsydelse,

r) indkomstmodtagerens arbejdstid er fastsat af hvervgiver,

s) indkomstmodtageren har ret til opsigelsesvarsel,

t) vederlaget er beregnet, som det er almindeligt i tjenesteforhold (timeløn, ugeløn, månedsløn, provision, akkord m.v.),

u) vederlaget udbetales periodisk,

v) hvervgiver afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet,

x) vederlaget i overvejende grad er nettoindkomst for indkomstmodtageren,

y) indkomstmodtageren anses for lønmodtager ved praktisering af ferieloven og lov om arbejdsskadeforsikring.

Ingen af de nævnte kriterier, der taler for henholdsvis selvstændig erhvervsvirksomhed og tjenesteforhold, er i sig selv afgørende, og de anførte momenter har endvidere ikke lige stor betydning i alle situationer.

I praksis kan det være således, at visse sider af forholdet mellem hvervgiver og indkomstmodtageren taler for at statuere tjenesteforhold, mens andre sider taler for, at der foreligger selvstændig erhvervsvirksomhed. I sådanne tilfælde må afgørelsen bero på en samlet konkret vurdering.

Det er i princippet forholdet mellem indkomstmodtageren og den enkelte hvervgiver, der skal bedømmes. Er der flere hvervgivere, kan indkomstmodtageren således godt oppebære indkomst som selvstændig erhvervsdrivende og som lønmodtager samtidigt. Ved bedømmelsen af det enkelte forhold kan der dog lægges vægt på, om indkomstmodtageren i øvrigt er etableret som selvstændig inden for sit erhverv.

3.3 Afståelse af afskrivningsberettigede aktiver, der udelukkende anvendes erhvervmæssigt

Der kan ikke for afståelsesåret foretages afskrivning, jf. bekendtgørelsens § 18, stk. 1.

Hvis et afskrivningsberettiget aktiv afstås for et større beløb, end den uafskrevne del af anskaffelsessummen, foreligger der en fortjeneste, som skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for afståelsesåret. Hvis hele anskaffelsessummen er afskrevet, er fortjenesten lig med afståelsessummen. Fortjenesten er skattepligtig, selv om der eventuelt ikke har været afskrevet på aktivet - i så fald vil der dog kun foreligge en fortjeneste såfremt afståelsessummen er større end anskaffelsessummen.

Hvis et formuegode afstås for et mindre beløb end den uafskrevne del af anskaffelsessummen, foreligger der et tab, som kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for afståelsesåret.

Såfremt en afskrivningsberettiget bygning nedrives, kan der foretages et nedrivningsfradrag, således at den uafskrevne del af anskaffelsessummen altid kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Beløb, som den skattepligtige modtager ved salg af materialer m.v. fra den nedrevne bygning, skal dog fragå i det beløb, der kan fradrages.

3.4 Aktiver der anvendes til erhvervmæssige formål og private formål (blandet benyttede aktiver)

Såfremt et aktiv anvendes til både erhvervmæssige formål og private formål, kan der foretages afskrivning efter forholdet mellem den erhvervmæssige og den samlede benyttelse af aktivet.

Skibe og driftsmidler m.v.

Kriteriet for, at der kan foretages afskrivning, er dog, at den erhvervmæssige benyttelse udgør

mindst halvdelen af den samlede benyttelse, jf. bekendtgørelsens § 19, stk. 3.

Anskaffelsessummen for blandede driftsmidler kan afskrives efter forholdet mellem den erhvervmæssige og den samlede benyttelse.

Som udtryk for benyttelse, kan man for biler anvende antallet af kørte kilometer, henholdsvis

erhvervmæssigt og i alt. For andre driftsmidler m.v. må man benytte den anvendte tid eller lignende som grundlag for fordelingen.

Bygninger

Afskrivning på blandede bygninger foretages i princippet på samme måde som for blandede driftsmidler, skibe m.v.

Ved opgørelse af, hvad der kan afskrives på en blandet bygning, benyttes bygningens etageareal, således at den del af anskaffelsessummen, der svarer til forholdet mellem det erhvervmæssigt benyttede etageareal og hele bygningens etageareal, kan afskrives. Afskrivning kan dog kun foretages, hvis mindst halvdelen af bygningens etageareal i det pågældende indkomstår benyttes erhvervmæssigt.

Udgør det erhvervmæssigt benyttede areal ikke halvdelen, vil der dog altid kunne foretages afskrivning, hvis mindst 100 kvm. benyttes erhvervmæssigt, dog undtaget bygninger ejet af fysiske personer, der udlejes til beboelse for andre end ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed.

Ved opgørelse af, hvad der kan afskrives, indgår hele bygningens etageareal i beregningen med samme vægt, hvilket bl.a. indebærer, at særlige installationer og udgravninger m.v. afskrives sammen med den bygning, de hører til.

Som følge heraf kan anskaffelsessummen for installationer m.v. kun fratrækkes med en forholdsmæssig del, selv om installationen udelukkende har betydning for den erhvervmæssige drift.

Omvendt vil en installation, der ikke tjener den erhvervmæssige sfære, kunne indgå i fordelingen.

På samme måde forholdes, hvor der er afholdt forbedringsudgifter på bygningen.

Såfremt den erhvervmæssige benyttelse ændres, således at det erhvervmæssigt benyttede etageareal ikke længere udgør mindst halvdelen eller mindst 100 kvm., kan der ikke længere foretages afskrivning. Opgørelse af fortjeneste henholdsvis tab foretages dog først i forbindelse med salg, eller andre situationer, der kan sidestilles hermed.

Såfremt en større del af bygningens samlede etageareal benyttes erhvervmæssigt, kan de maksimale afskrivninger forøges tilsvarende.

I bekendtgørelsens § 21, stk. 3 er der hjemlet adgang til at foretage fradrag, såfremt en blandet bygning nedrives, før den afskrivningsberettigede del af anskaffelsessummen er fratrukket fuldt ud. Et sådant fradrag, sammenlagt med de foretagne afskrivninger, kan dog ikke overstige, hvad der kunne være afskrevet. Salgssummen for nedrivningsmaterialer m.v. fragår ved opgørelsen af omhandlede fradrag.

3.5 Afståelse af blandet benyttede aktiver

Der kan ikke for afståelsesåret foretages afskrivning på blandede benyttede aktiver, jf. bekendtgørelsens § 21, stk. 1.

Opgørelse af fortjeneste og tab ved afhændelse af aktiver, der benyttes både til erhvervmæssige og til private formål, skal med virkning for indkomståret 2001 foretages efter følgende regler. Det bemærkes, at der vedrørende opgørelse af fortjeneste er sket en ændring i forhold til de tidligere gældende regler.

Fortjeneste

Fortjeneste ved salg af et aktiv, der anvendes både privat og erhvervmæssigt opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og den nedskrevne værdi for aktivet.

Den nedskrevne værdi opgøres som anskaffelsessummen fratrukket de foretagne afskrivninger på aktivet.

Når salgssummen er større end den nedskrevne værdi, er der konstateret en fortjeneste. Er salgssummen mindre end anskaffelsessummen, er hele fortjenesten skattepligtig. Forskellen mellem den nedskrevne værdi og anskaffelsessummen benævnes genvundne afskrivninger.

Er salgssummen større end anskaffelsessummen skal fortjenesten opdeles i følgende to beløb:

1. Genvundne afskrivninger

Forskellen mellem nedskrevet værdi og anskaffelsessum.

Hele beløbet er skattepligtigt.

2. Salgsfortjeneste

Det beløb hvorned salgssummen overstiger anskaffelsessummen.

Der skal kun medregnes den andel af beløbet, der svarer til den største procentmæssige erhvervsmæssige anvendelse af aktivet i et givent indkomstår i ejerperioden.

Eksempel vedrørende opgørelse af genvundne afskrivninger

Den erhvervsmæssige anvendelse af en bygning har i indkomstårene forud for afståelsen udgjort henholdsvis 50 pct. og 60 pct. af det samlede etageareal. Bygningen er anskaffet for 700.000 kr. og er primo afståelsesåret nedskrevet til 400.000 kr. Bygningen sælges for 600.000 kr.

Genvundne afskrivninger:

Afståelsessum	600.000 kr.
- Nedskrevet værdi	- 400.000 kr.
I alt	200.000 kr.

Den skattepligtige skal således i afståelsesåret medregne genvundne afskrivninger på 200.000 kr. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Eks. vedrørende opgørelse af genvundne afskrivninger og en salgsfortjeneste

Den erhvervsmæssige anvendelse af en bygning har i indkomstårene forud for afståelsen udgjort henholdsvis 50 pct. og 60 pct. af det samlede etageareal. Bygningen er anskaffet for 700.000 kr. og er primo afståelsesåret nedskrevet til 400.000 kr. Bygningen sælges for 900.000 kr.

Genvundne afskrivninger:

Anskaffelsessum	700.000 kr.
- Nedskrevet værdi	-400.000 kr.
I alt	300.000 kr.

Den skattepligtige skal således i afståelsesåret medregne genvundne afskrivninger på 300.000 kr. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Salgsfortjeneste:

Afståelsessum	900.000 kr.
- Anskaffelsessum	-700.000 kr.
I alt	200.000 kr.

Den erhvervsmæssige anvendelse har højest udgjort 60 pct., hvorfor den skattepligtige salgsfortjeneste kan opgøres således:

60 pct. af 200.000 kr. = 120.000 kr.

Den skattepligtige skal således i afståelsesåret i alt medregne følgende beløb ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

Genvundne afskrivninger	300.000 kr.
+ Salgsfortjeneste	+ <u>120.000 kr.</u>
I alt	<u>420.000 kr.</u>

Tab

Hvis aktivet afstås for et mindre beløb end den uafskrevne del af anskaffelsessummen kan tabet fradrages i den skattepligtige indkomst for afståelsesåret. Tabsfradraget sammenlagt med det, der er afskrevet, kan dog ikke overstige det beløb, der kunne have været afskrevet. Det vil sige det beløb, der kunne have været afskrevet under hensyntagen til den højst erhvervmæssige anvendelse i et indkomstår i ejerperioden.

Eksempel vedrørende opgørelse af tab

Den erhvervmæssige anvendelse vedrørende en bil har i indkomstårene forud af afståelsen udgjort henholdsvis 80 pct., 40 pct. og 10 pct. Bilen er anskaffet for 100.000 kr. og er primo afståelsesåret nedskrevet til 40.000 kr. Bilen sælges for 10.000 kr.

I forbindelse med salget fremkommer følgende tab:

Uafskrevet del af anskaffelsessummen	40.000 kr.
- Afståelsessum	<u>-10.000 kr.</u>
Tab	<u>30.000 kr.</u>

Der kan dog kun fratrækkes følgende beløb vedrørende tabet:

Højeste afskrivning 80 % af 100.000	80.000 kr.
- Afskrevet	<u>-60.000 kr.</u>
Tab til fradrag	<u>20.000 kr.</u>

Tabet på 30.000 kr. sammenlagt med de faktiske foretagne afskrivninger på 60.000 kr. udgør således 90.000 kr. Da den erhvervmæssige anvendelse højst har udgjort 80 pct., har der højst kunnet afskrives 80.000 kr. Der kan således kun fratrækkes 20.000 kr., da dette beløb sammenlagt med de faktiske foretagne afskrivninger på 60.000 kr. udgør 80.000 kr.

3.6 Bygninger der ejes af personer

Den hidtil gældende regel, hvorefter der på bygninger ejet af personer og anskaffet før den 1. januar 1998, der udlejes til ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed, alene kan afskrives med indtil 10 % årligt, er ophævet med virkning for indkomståret 2001.

Personer kan afskrive på beboelsesbygninger, der er beliggende i Grønland, såfremt bygningen udlejes til ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed.

Ved ansatte i ejerens erhvervsvirksomhed forstås personer, der har et normalt fuldtidsjob i virksomheden. Såfremt bygningen/boligen udlejes til ejerens ægtefælle, samlever eller familiemedlemmer, betragtes den ikke som udlejet til en ansat, såfremt ejeren også bebor bygningen/boligen.

Der kan ikke afskrives på sommerhuse, selv om sommerhuset anvendes erhvervmæssigt. Der kan heller ikke afskrives på maskiner, inventar og lignende driftsmidler i sommerhuse.

3.7 Bygninger der udelukkende udlejes til beboelse for ansatte

Der kan afskrives fuldt ud på anskaffelsestotalen for bygninger og installationer m.v. og inventar.

3.8 Bygninger der udlejes til beboelse for ansatte og tillige bebos af ejeren

Anskaffelsestotalen for bygningen og installationer m.v., afskrives efter forholdet mellem den del af bygningens etageareal der udlejes til ansatte i ejerens virksomhed og bygningens samlede etageareal. Der kan afskrives på inventaret i den erhvervmæssigt udlejede del af bygningen.

Afskrivning kan dog kun foretages, hvis mindst halvdelen af bygningens etageareal i det pågældende indkomstår benyttes erhvervmæssigt.

Beløb der højst kan afskrives:

Anskaffelsestotal x Etageareal udlejet til ansatte/Bygningens samlede etageareal

3.9 Bygninger der udlejes til beboelse for både ansatte og ikke ansatte

Anskaffelsestotalen for bygninger og installationer m.v., afskrives efter forholdet mellem den del af bygningens etageareal, som udlejes til ansatte i ejerens erhvervsaktivitet og bygningens samlede etageareal. Der kan afskrives på inventaret i den del af bygningen, der udlejes til ansatte.

Afskrivning kan dog kun foretages, hvis det etageareal, som udlejes til ejerens ansatte i det pågældende indkomstår udgør mindst halvdelen af bygningens samlede etageareal.

Endvidere er det en betingelse, at mindst halvdelen af bygningens etageareal gennemsnitlig gennem hele indkomståret har været udlejet til ejerens ansatte. Der vil således kunne afskrives på bygningen, såfremt hele bygningen er udlejet til ansatte i årets første 9 måneder, og til ikke ansatte i de resterende 3 måneder.

Hvis bygningen ejes af flere fysiske personer, kan alle ejere afskrive på bygningen, såfremt de hver især udlejer et etageareal til deres ansatte, der mindst udgør halvdelen af hver enkeltes ideelle ejerandel af bygningens samlede etageareal. Indeholder bygningen et fællesareal, fordeles det forholdsmæssigt ved ovennævnte beregning.

3.10 Beboelsesbygninger der ejes af personer, men anvendes til andre erhvervmæssige formål end beboelse

Personer kan afskrive på eenfamiliehuse og beboelsesbygninger, såfremt de anvendes til andre erhvervmæssige formål end beboelse.

AFSNIT 4

Selskaber

Selskaber m.v. kan årligt foretage følgende skattemæssige afskrivninger:

Ordinære afskrivninger

- a. Med indtil 5 pct. af anskaffelsestotalen for bygninger og installationer.
- b. Med indtil 10 pct. af anskaffelsestotalen for skibe og fly.
- c. Med indtil 30 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udløb for

øvrige afskrivningsberettigede aktiver m.v., såsom driftsmidler, inventar og immaterielle aktiver m.v. og udgifter til ombygning af lejede lokaler eller tilslutningsudgifter til anlæg, der har erhvervmæssig betydning for en virksomhed eller bygning.

- d. 100 pct. af anskaffelsestotalen for aktiver omfattet af litra c, der er anskaffet for kr. 100.000 eller derunder.

Fortjenesteafskrivninger

Et beløb svarende til den i indkomståret konstaterede fortjeneste ved afståelse af aktiver.

Overskudsafskrivninger

Et beløb svarende til halvdelen af selskabets skattepligtige overskud.

4.1 Ordinære afskrivninger på bygninger m.m.

Et selskab kan i hver enkelt indkomstår højst afskrive med indtil 5 pct. af anskaffelsessummen for en bygning. Er en bygning anskaffet for 1.000.000 kr. kan der således afskrives 50.000 kr. årligt, indtil at bygningen er fuldt ud afskrevet.

4.2 Ordinære afskrivninger på skibe og fly

Et selskab kan i hver enkelt indkomstår højst afskrive med indtil 10 pct. af anskaffelsessummen for skib og fly.

Ved skibe forstås alle former for flydende materiel, herunder pramme, fritidsbåde og lignende.

Ved fly forstås alle former for flyvende materiel.

4.3 Fælles for ordinære afskrivninger på bygninger m.m., skibe og fly

Bygninger, skibe og fly afskrives særskilt for hver enkelt aktiv.

Afskrivningerne med indtil 5 pct. om året på bygninger og med indtil 10 pct. på skibe og fly er frie og ubundne, hvilket vil sige, at selskabet kan afskrive med varierende procenter fra indkomstår til indkomstår, eller selskabet kan vælge ikke at afskrive i et eller flere indkomstår.

Udgifter til forbedring og ombygninger af disse aktiver skal tillægges anskaffelsessummen for det pågældende aktiv. Dermed forøges beregningsgrundlaget for ordinære afskrivninger.

Afskrivning med 5 pct. om året for bygninger, og 10 pct. om året for skibe og fly, medfører at bygninger og skibe/fly herefter ved maksimal afskrivning som udgangspunkt vil blive afskrevet over henholdsvis 20 år og 10 år.

Selskabet kan dog vælge, at fortjenesteafskrivningerne og overskudsafskrivningerne eller en del af disse, skal anses for at vedrøre en bygning, et skib eller et fly. På det tidspunkt, hvor anskaffelsessummen, tillagt efterfølgende forbedrings- og ombygningsudgifter, er fuldt ud afskrevet, kan der ikke foretages yderligere afskrivninger vedrørende det pågældende aktiv, uagtet at der ikke er gået henholdsvis 20 år og 10 år siden anskaffelsen.

Selskabet kan altid afskrive 5 pct. henholdsvis 10 pct. af anskaffelsessummen for aktivet tillagt efterfølgende forbedrings- og ombygningsudgifter, uanset hvad aktivet i øvrigt er nedskrevet til, så længe afskrivningerne kan rummes i den nedskrevne værdi for aktivet.

Eksempel

En bygning anskaffet i 1991 for 2.000.000 kr. er i 1998 nedskrevet til 0 kr. I 2001 foretages der en forbedring af bygningen for 300.000 kr. Selskabet har ikke andre afskrivningsberettigede aktiver end bygningen.

Anskaffelsessum:

Bygning, 1991	2.000.000 kr.
Forbedring, 2001	300.000 kr.
I alt	2.300.000 kr.
Afskrevet i tidligere år	-2.000.000 kr.
Afskrevet i indeværende indkomstår 5 pct. af 2.300.000, § 26, 2, litra a	-115.000 kr.
Nedskrevet værdi ultimo 2001	185.000 kr.

Der kan ikke for afståelsesåret foretages skattemæssige afskrivninger, jf. bekendtgørelsens § 27 og § 29.

4.4 Ordinære afskrivninger på driftsmidler m.v.

Disse bestemmelser finder anvendelse på alle aktiver, der ikke skal henregnes til bygninger, skibe eller fly, og som er afskrivningsberettigede i henhold til bekendtgørelsens § 1. De omhandlede aktiver er maskiner, inventar og lignende driftsmidler, ombygning af lejede lokaler, goodwill, fiskekvoter, tidsbegrænsede rettigheder og tilslutning til anlæg, der har erhvervmæssig betydning for selskabet. Disse aktiver benævnes i det følgende "driftsmidler m.v.".

Efter bekendtgørelsens § 26, stk. 3 skal et selskab afskrive sine driftsmidler m.v. på en samlet konto. Afskrivningerne for et indkomstår foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldværdi ved indkomstårets udgang.

Der kan afskrives med indtil 30 pct. af saldværdien ved indkomstårets udgang.

Afskrivningerne på indtil 30 pct. er frie og ubundne, hvilket vil sige, at selskabet kan afskrive med varierende procenter fra indkomstår til indkomstår, eller selskabet kan vælge ikke at afskrive i et eller flere indkomstår.

Saldoværdien ved indkomstårets udgang opgøres som saldværdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af afskrivningsberettigede udgifter henholdsvis anskaffelsessummen for driftsmidler m.v., der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler m.v., der er solgt i indkomståret og straksafskrivninger i medfør af bekendtgørelsens § 26, stk. 2, litra d. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffelsessummer. Saldoværdien ved indkomstårets begyndelse, udgør det beløb, hvortil driftsmidler m.v. er anskaffet, henholdsvis udgifter afholdt, i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger.

Det bemærkes, at det er anskaffelsessummen for alle driftsmidler m.v., der skal tillægges saldoen. Såfremt selskabet straksafskriver, jf. nedenfor, anskaffelsessummen vedrørende et driftsmiddel m.v. med en anskaffelsessum på 100.000 kr. eller derunder, skal det beløb hvormed der straksafskrives fratrækkes på saldoen.

Udgifter til forbedring og ombygning af et driftsmiddel m.v. behandles således på samme måde som den oprindelige anskaffelsessum, dvs. at udgiften tillægges saldværdien.

Driftsmidler m.v., der købes og sælges inden for samme indkomstår, behandles efter de samme regler. Deraf følger, at anskaffelsessummen skal tillægges saldværdien, og afståelsessummen skal fragå i saldværdien.

Der skal således ikke ved afståelse/totalskade m.m. af driftsmidler m.v. foretages nogen særskilt opgørelse af fortjeneste eller tab. Fortjeneste og tab i forbindelse med salg af driftsmidler m.v. påvirker indirekte indkomstopgørelsen, idet salgssummen skal fratrækkes saldoen. Hvis et aktiv sælges for et beløb, der er større end aktivets nedskrevne værdi, betyder det, at saldoen formindskes dels med aktivets nedskrevne værdi, dels med resten af salgssummen (fortjenesten). Når saldoen formindskes med fortjenesten, bliver afskrivningen på de tilbageværende aktiver på saldoen mindre i de kommende år. De formindskede årlige afskrivninger betyder tilsvarende forøgede skattepligtige indkomster, og fortjenesten kommer således til beskattning i de følgende år. På tilsvarende måde vil et tab påvirke de kommende år års skattepligtige indkomster gennem forøgede afskrivninger, idet den del af den nedskrevne værdi, som overstiger salgssummen, bliver stående på afskrivningssaldoen og bringes til fradrag gennem de fremtidige afskrivninger.

Saldoværdien kan aldrig straksafskrives, uanset om denne udgør 100.000 kr. eller derunder, men saldværdien kan nedbringes til 0 kr. ved at fortjenesteafskrivninger og overskudsafskrivninger fragår på saldoen.

I det omfang salg af driftsmidler m.v. bevirker, at saldoen bliver negativ, skal den negative saldo indtægtsføres i samme indkomstår, jf. dog punkt 2.12.

4.5 Straksafskrivninger på driftsmidler m.v.

Efter bekendtgørelsens § 26, stk. 2, litra d kan et selskab straksafskrive anskaffelsessummen eller en del af denne for driftsmidler m.v. med en anskaffelsessum på 100.000 kr. eller derunder.

Muligheden for straksafskrivning omfatter således kun driftsmidler m.v. Såfremt et selskab erhverver f.eks en mindre bygning for 90.000 kr., skal denne afskrives særskilt med 5 pct. årligt og med mulighed for at fradrage fortjenesteafskrivninger og overskudsafskrivninger i anskaffelsessummen.

Det er alene i anskaffelsesåret, at anskaffelsessummen for driftsmidler mv. med en anskaffelsessum på 100.000 kr. eller derunder kan straksafskrives. Selskabet kan frit vælge, om hele anskaffelsessummen på 100.000 kr. eller derunder skal straksafskrives eller alene en del af denne.

Det bemærkes, at anskaffelsessummen for driftsmidler m.v. med en anskaffelsessum på 100.000 kr. eller derunder skal tillægges saldoen, uanset om anskaffelsessummen skal straksafskrives eller ikke. Det beløb, selskabet straksafskriver, fragår derefter på saldoen.

Såfremt selskabet afstår fra at afskrive hele anskaffelsessummen, indgår den uafskrevne del af anskaffelsessummen således i saldværdien ved indkomstårets udgang, og afskrives med den af selskabet valgte afskrivningsprocent, dog højst 30 pct.

Det er anskaffessummen for det enkelte driftsmiddel, der er afgørende for, om udgiften kan straksafskrives. Det er en betingelse, at det omhandlede driftsmiddel kan fungere selvstændigt. Eksempelvis kan et lad til en lastbil ikke afskrives selvstændigt, men skal afskrives sammen med lastbilen.

Opfylder et driftsmiddel betingelserne for straksafskrivning, vil efterfølgende udgifter til forbedring af driftsmidlet også kunne straksafskrives.

Det er op til ligningsmyndigheden ud fra de relevante forhold ved anskaffelsen at tage stilling til, hvorvidt et driftsmiddel er anskaffet for 100.000 kr. eller derunder.

4.6 Fortjenesteafskrivninger på bygninger m.m., skibe og fly

Ifølge bekendtgørelsens § 26, stk. 5 kan selskaber udover ovenstående ordinære afskrivninger foretage skattemæssige afskrivninger, der svarer til den opgjorte fortjeneste ved afståelse af afskrivningsberettigede bygninger, skibe og fly. Udviser selskabets skattepligtige indkomst herefter et underskud, nedsættes fortjenesteafskrivningerne med et beløb svarende til underskuddet.

Fortjeneste ved salg af afskrivningsberettigede bygninger, skib og fly beregnes således:

Salgssum

-Nedskrevet værdi

Fortjeneste

Det bemærkes, at det er de i indkomståret konstaterede fortjenester ved salg af afskrivningsberettigede bygninger, skibe og fly, der kan fradrages. Der skal således ikke ske modregning af de i indkomståret konstaterede tab ved salg af afskrivningsberettigede bygninger, skibe og fly.

Selskabet kan frit fordele fortjenesteafskrivningerne på bygninger, skibe, fly og driftsmiddelsaldoen.

4.7 Overskudsafskrivninger

Udover ordinære afskrivninger og fortjenesteafskrivninger kan selskaber foretage overskudsafskrivninger. Overskudsafskrivninger kan foretages med et beløb højst svarende til halvdelen af selskabets overskud før skat.

Ved selskabets overskud forstås selskabets regnskabsmæssige resultat tillagt regnskabsmæssige afskrivninger og efter fradrag af ordinære afskrivninger herunder straksafskrivninger, fortjenesteafskrivninger, det i indkomståret udloddede udbytte, fremført underskud fra tidligere indkomstår og øvrige skattemæssige reguleringer.

Selskabet kan frit fordele overskudsafskrivningerne på bygninger, skibe, fly og driftsmiddelsaldoen.

AFSNIT 5

5.1 Den afskrivningsberettigede anskaffessum ved fusion, spaltning og familie generationsskifter

Ifølge skattelovens § 25 c kan Skatterådet tillade, at aktie- og anpartsselskaber m.v. kan foretage en skatteneutral fusion eller spaltning. Såfremt en sådan tilladelse gives, følger det af skattelovens § 25 g, at aktiver og passiver, der er i behold hos det indskydende selskab ved fusionen eller spaltningen, behandles ved opgørelsen af det modtagende selskabs skattepligtige indkomst, som om de var anskaffet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det indskydende selskab, og for de anskaffessummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som det indskydende selskab har foretaget, anses for foretaget af det modtagende selskab.

Ifølge skattelovens § 25 m kan Skatterådet tillade, at der sker succession ved familieoverdragelse af en erhvervsvirksomhed. Såfremt en sådan tilladelse gives, følger det af skattelovens § 25 m, stk. 2, at såfremt virksomhedens aktiver overdrages til en værdi, der er lig med eller større end de skattemæssige værdier, men ligger under værdierne i handel og vandel, skal erhververen ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, med hensyn til skattemæssige afskrivninger samt til beskatning af fortjeneste og fradrag ved salg, stilles, som om aktiverne var anskaffet af erhververen på de tidspunkter og til de beløb, hvortil aktiverne var anskaffet af overdrageren. Eventuelle skattemæssige afskrivninger, som er foretaget af overdrageren, skal anses for foretaget af erhververen.

AFSNIT 6

Oplysningspligt

6.1 Fysiske personer

Personer skal i forbindelse med indgivelse af selvangivelsen give oplysning om anskaffelsessummen og -tidspunktet for de aktiver, hvorpå afskrivning kan foretages. Der skal også gives oplysning om omfanget af aktivernes erhvervsmæssige benyttelse i indkomståret.

For aktiver med en anskaffelsessum på 50.000 kr. eller derunder, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, skal der dog kun gives oplysning om den samlede anskaffelsessum for disse aktiver.

Ved afståelse af afskrivningsberettigede aktiver, eller aktiver der har været afskrivningsberettigede, gives der oplysning om afståelsessummen, ligesom der skal foretages en specificeret opgørelse af fortjeneste eller tab.

6.2 Selskaber

Ændringerne i afskrivningsreglerne indebærer, at bygninger, skibe og fly skal registreres og afskrives særskilt, og at der i det til selvangivelsen vedlagte regnskab skal gives følgende oplysninger specificeret for hver enkelt aktiv.

Bygninger

- a. Anskaffelsesår
- b. Anskaffelsestidspunkt
- c. Anskaffelsessum, herunder efterfølgende forbedringer og ombygninger
- d. Afskrevet i tidligere indkomstår
- e. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 2, litra a (5 pct. afskrivning)
- f. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 5 (fortjenesteafskrivninger)
- g. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 1 (overskudsafskrivninger)

Skibe og fly

- a. Anskaffelsesår
- b. Anskaffelsestidspunkt
- c. Anskaffelsessum, herunder efterfølgende forbedringer og ombygninger
- d. Afskrevet i tidligere indkomstår
- e. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 2, litra b (10 pct. afskrivning)
- f. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 5 (fortjenesteafskrivninger)
- g. Afskrevet i indeværende indkomstår i h.t. bekt. § 26, stk. 1 (overskudsafskrivninger)

Ved afståelse af afskrivningsberettigede bygninger, skibe og fly skal der foretages en specificeret opgørelse af fortjeneste/tab for hvert aktiv.

Driftsmidler m.m.

Den i bekendtgørelsens § 26, stk. 3 anførte konto skal fremgå af det driftsregnskab som vedlægges selvangivelsen. Følgende bevægelser skal fremgå af kontoen:

Saldoværdi ved indkomstårets begyndelse

+Anskaffelsessummen og udgiften vedrørende de i indkomståret erhvervede aktiver

- Salgssummen for afhændede aktiver

- Afskrivninger i h.t. bekt. § 26, stk. 2, litra d (straksafskrevet 100.000 kr. og derunder)
- Afskrivninger i h.t. bekt. § 26, stk. 2, litra c (30 pct. afskrivning)
- Afskrivninger i h.t. bekt. § 26, stk. 5 (fortjenesteafskrivninger)
- Afskrivninger i h.t. bekt. § 26, stk. 1 (overskudsafskrivninger)

Saldo værdi ved indkomståret afslutning

AFSNIT 7

7.1 Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

De selskaber der i indkomståret 2000 har selvangivet en samlet nedskrevet værdi for hver aktivgruppe eller en samlet nedskrevet værdi for alle aktiver, skal for indkomståret 2001 fordele den nedskrevne værdi forholdsmæssigt på hver enkelt bygning, skib og fly og samlet for driftsmidler m.v. Forholdet mellem de faktiske anskaffelsessummer anvendes ved fordelingen af de nedskrevne værdier.

Hvor særlige grunde taler derfor, kan Skatterådet efter ansøgning tillade, at den selvangivne fordeling af de før indkomståret 2001 foretagne afskrivninger ændres således, at de nedskrevne værdier fordeles forholdsmæssigt i forhold til de faktiske anskaffelsessummer.

Sidst opdateret den 25. oktober 2005