

Udskriftsdato: 16. december 2025

AFG nr 10131 af 21/11/2023 (Gældende)

Anskaffelse af driftsmidler - forhøjet afskrivningsgrundlag

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0292582

Anskaffelse af driftsmidler - forhøjet afskrivningsgrundlag

Skatterådet kunne bekræfte, at de to laptops, som Spørger anskaffede i 2021-2022, kan indgå med 116 % af anskaffelsessummen på den særlige saldo oprettet i medfør af afskrivningslovens § 5 D. Det var oplyst, at hver laptops anskaffelsessum var under beløbsgrænsen for straksafskrivning af småaktiver (for 2022: 31.000 kr.), og at aktiverne skulle indgå i en funktionsmæssig helhed med anskaffede aktiver og derfor var omfattet af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2.

Skatterådet begrundede sit svar med, at de to laptops - uanset at de er anskaffet med henblik på at skulle indgå et netværk - har karakter af at være selvstændige driftsmidler, og at driftsmidlerne er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022, hvilket er en betingelse for, at der kan afskrives på et forhøjet afskrivningsgrundlag efter afskrivningslovens § 5 D.

Skatterådet kunne endvidere bekræfte, at udgifter til anskaffelse af netværksroutere, netværksswitchere og computerservere, der ligeledes er anskaffet i 2021-22, og hvis anskaffelsessum oversteg beløbsgrænsen for straksafskrivning af småaktiver, kan afskrives med forhøjet afskrivningsgrundlag efter afskrivningslovens § 5 D. Dette blev begrundet med, at der er tale om aktiver, der indgår i et netværk som enheder, der hver især har sin særlige funktion, og som kan udskiftes særskilt. Der er derfor tale om aktiver, der i afskrivningslovens forstand har karakter af at være selvstændige driftsmidler på samme måde som maskiner med hver sin funktion, der indgår i en produktionslinje. Endvidere er aktiverne anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022, hvilket er en betingelse for, at der kan afskrives på et forhøjet afskrivningsgrundlag.

Skatterådsmøde 21. november 2023 - SKM2023. 573. SR

Offentliggøres i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at de i faktum beskrevne driftsmidler, som omfattes af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, og derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på en afskrivningslovens § 5 D-saldo?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at de i faktum beskrevne driftsmidler, som overstiger beløbsgrænsen i afskrivningslovens § 6, stk. 1 nr. 2, om "småaktiver", og derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på en afskrivningslovens § 5 D-saldo?

Svar

1. Ja
2. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Baggrund

Spørger blev stiftet i 19XX og er det ultimative moderselskab i en koncern, som driver erhvervsmæssig virksomhed i Danmark og i udlandet.

Spørger har i indkomståret 2021 valgt at anvende reglen i afskrivningslovens § 5 D, og har således ladet deres nyerhvervede driftsmidler - som i øvrigt opfylder betingelserne - indgå på en særskilt saldo med 116% og har skattemæssigt afskrevet saldoen med 25% årligt. For indkomståret 2022 påtænkes det at anvende afskrivningslovens § 5 D igen for de aktiver, der anses at opfylde betingelserne herfor.

For indkomståret 2021 har Spørger erhvervet driftsmidler for 150 mio. kr., og i indkomståret 2022 erhvervede Spørger nye driftsmidler for 215 mio., heraf "småaktiver", der aktiveres for 11 mio. kr.

De nyerhvervede driftsmidler, hvortil Skattestyrelsens stillingtagen ønskes omfatter et antal netværksroutere med en stykpris på 185.000 kr., et antal netværksswitchere med en stykpris på 440.000 kr., et antal servere med en stykpris på 310.000 kr. Endvidere omfatter de nyerhvervede driftsmidler to laptops med en anskaffelsespris på henholdsvis 7.000 kr. og 9.000 kr.

Det ønskes bekræftet af Skatterådet, at Spørgers nyerhvervede netværksroutere, netværksswitchere, computerservere og computere kan afskrives efter afskrivningslovens § 5 D, stk. 1.

For at kunne afskrive efter afskrivningslovens § 5 D, stk. 1, er det en betingelse, at der dels er tale om et fabriksnyt driftsmiddel, samt at driftsmidlet udelukkende benyttes erhvervsmæssigt. Herudover er det en betingelse, at aktivet ikke straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, stk. 1.

Det kan i det bindende svar lægges til grund, at alle nyerhvervede driftsmidler anvendes 100% erhvervsmæssigt, er fabriksnye og ikke omfattes af undtagelserne i afskrivningslovens § 5 D stk. 3, og dermed som udgangspunkt opfylder betingelserne i afskrivningsloven § 5 D, stk. 1.

Ovennævnte driftsmidler, som Spørger ønsker at afskrive efter afskrivningslovens § 5 D, stk. 1, kan ikke straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, stk. 1. For så vidt angår de nyindkøbte computere er disse isoleret set under beløbsgrænsen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2. Disse skal dog anses som ét samlet driftsmiddel efter undtagelsen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, 2. pkt. ("samlesætsreglen"), og af den grund overstiger de således beløbsgrænsen.

Dette skyldes, at computerne vil blive koblet op på samme servere/netværk som Spørgers eksisterende computere, mv. Driftsmidlerne må dermed anses for at være bestemt til at fungere sammen med disse og dermed anses for ét driftsmiddel i henhold til samlesætsreglen. Der indgår i det eksisterende netværk driftsmidler, der er anskaffet inden den 23. november 2020.

For så vidt angår anskaffelsen af de nye computerservere, netværksroutere og netværksswitchere har disse hver især en anskaffelsessum på henholdsvis 310.000 kr.), 185.000 kr. og 440.000 kr. Anskaffelsessummen overstiger derfor i sig selv beløbsgrænsen på 31.000 kr. (2022), efter afskrivningslovens § 6 stk. 1, nr. 2, 1. pkt., dvs., at der ikke er tale om "småaktiver". Computerserverne, netværksrouterne og netværksswitcherne fungerer dog i netværk sammen med bl.a. driftsmidler (småaktiver) omfattet af afskrivningslovens § 6 stk. 1, nr. 2, 2 pkt.

Spørger ønsker at afskrive de nye driftsmidler efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, jf. dog med muligheden for at afskrive efter afskrivningslovens § 5 D.

Spørger har i kraft af et udvidet samarbejde med Skattestyrelsen haft drøftelser om problemstillingen. Under disse drøftelser har Skattestyrelsen tilkendegivet, at samlesætsreglen finder anvendelse i relation til afskrivningslovens § 5 D. Som konsekvens heraf skal udgiften til nyerhvervelser, der som udgangspunkt opfylder betingelserne for at kunne afskrives efter afskrivningslovens § 5 D, stk. 1, men som er omfattet af samlesætsreglen ud fra anskaffelsessummen, ikke anses for at udgøre et selvstændigt nyt aktiv, men derimod betragtes som udvidelse eller forbedring af et eksisterende aktiv. Dvs. at hvis 50 nye computere, der anskaffes i 2022 anses at fungere sammen med et andet aktiv, der er anskaffet inden tidsrummet angivet i afskrivningslovens § 5 D (fra 23. november 2020 til og med 31. december 2022) kan de nye computere, ifølge sagsbehandleren, ikke afskrives på den særskilte afskrivningslovs § 5 D-saldo. Disse kan alene afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5.

Skattestyrelsens opfattelse bundet primært i en generel henvisning til samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, herunder forarbejderne hertil samt spørgsmål/svar fra høringsskema til 2020/1 L 178 side 20/21 vedrørende investeringsvinduet i afskrivningslovens § 5 D. Skattestyrelsen mener, at det kan læses ud fra netop dette spørgsmål/svar, at samlesætsreglen skal anvendes som fortolkningsbidrag ved vurderingen af afskrivningslovens § 5 D.

Dette er Spørger ikke enig i, hvilket er baggrunden for denne anmodning om bindende svar.

Det ønskes bekræftet, at definitionen af samlesæt som anvendt i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, efter hvilket driftsmidler omfattet af samlesætsreglen anses for et samlet aktiv, ikke finder anvendelse ved vurderingen af, hvorvidt et driftsmiddel er fabriksnyt i henhold til afskrivningslovens § 5 D.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1: Ja

Lovgrundlag

Forhøjet afskrivningsgrundlag efter afskrivningslovens § 5 D.

Efter gældende dansk ret kan selskaber i stedet for at afskrive efter afskrivningslovens § 5 vælge at afskrive fabriksnye driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt på en særskilt saldo, hvor anskaffelsessummen indgår med 116%.

Dette følger af afskrivningslovens § 5 D, stk. 1:

"Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter § 5 vælge at afskrive udgifter til anskaffelse af nye driftsmidler, som udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, på en særskilt saldo, hvor anskaffelsessummen indgår med 116 pct. [...]. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye."

I henhold til bestemmelsens stk. 2, er det en betingelse for anvendelse af stk. 1, at anskaffelsessummen ikke fradrages (straksafskrives) efter afskrivningslovens § 6, stk. 1.

Det fremgår ikke af ordlyden af afskrivningslovens § 5 D, at samlesætsreglen skal have betydning ved vurderingen af, om Spørger er berettiget til at foretage afskrivninger efter bestemmelsen. Det fremgår alene, at *"Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter § 5 vælge at afskrive udgifter til anskaffelse af nye driftsmidler, som udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, på en særskilt saldo, hvor anskaffelsessummen indgår med 116 pct., jf. dog stk. 2, 3, 5 og 7. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye"*.

Heller ikke af de specielle bemærkninger til L 672 af 19. april 2021 er det nævnt, at samlesætsreglen skal anvendes ved vurderingen af, om der er tale om et "fabriksnyt" driftsmiddel efter afskrivningslovens § 5 D.

Det fremgår af de specielle bemærkninger, at *"der ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der er anskaffet af den skattepligtige som fabriksnye. Der skal dermed være tale om driftsmidler, der ikke tidligere har indgået i en igangværende virksomhed. Baggrunden for at stille denne betingelse er at forhindre omgåelse derved, at f.eks. to virksomheder bytter aktiver, eller at koncerner flytter rundt på aktiver mellem koncernens selskaber for derved at opnå forhøjet afskrivningsgrundlag på allerede erhvervede aktiver."*

Der er således ingen særlige begrænsninger ud over det forhold, at der skal være tale om fabriksnye aktiver, jf. ovennævnte hensyn.

Det fremgår endvidere, at afskrivningslovens § 5 D indholdsmæssigt svarer til den tidligere § 5 D. Af bemærkningerne til lov nr. 592 af 18. juni 2012, som indførte den tidligere afskrivningslovens § 5 D, er det ikke tydeligt defineret, hvad der forstås ved fabriksnye driftsmidler - udover at driftsmidlerne ikke tidligere har indgået i igangværende virksomhed.

Heller ikke her er samlesætsreglen nævnt med et eneste ord, hvilket må forventes, hvis hensigten er, at netop samlesætsreglen skal have afgørende betydning for, hvornår et driftsmiddel anses for at være et selvstændigt nyt driftsmiddel og ikke blot udgifter til forbedringer af allerede eksisterende driftsmidler.

Følgende fremgår endvidere af spørgsmål/svar fra Dansk Erhverv til den tidligere afskrivningslovs § 5 D:

"Støtter initiativet omkring forhøjelse af afskrivningsgrundlaget for investeringer i driftsmidler, men finder, at der er behov for at udnytte de digitale ressourcer bedre. På den baggrund foreslås en løsning, der rummer indkøb af it-hardware, it-rådgivning og it-uddannelse.

Vil gerne have bekræftet, at virksomhederne ifølge lovteksten og lovforslagets specielle bemærkninger kan vælge mellem 115 pct.s reglen og de almindelige afskrivningsregler, og at 115 pct.s muligheden således også gives for investeringer i eksempelvis software. anbefaler, at leasing af driftsaktiver gives samme gunstige skattemæssige stilling som køb af driftsmidler."

Hertil svarer Skatteministeriet:

"It-hardware er allerede omfattet af L 192, idet 115 pct.s muligheden også kan vælges for investeringer i it hardware, men almindelige driftsomkostninger er ikke omfattet af 115 pct.s muligheden.

Det kan bekræftes, at virksomhederne ved anskaffelse af software kan vælge mellem afskrivning efter den almindelige afskrivningsmetode for driftsmidler efter afskrivningslovens § 5 og 115 pct.s muligheden efter den foreslåede § 5 D. Software kan imidlertid også vælges straksafskrevet efter afskrivningslovens § 6. Virksomhederne kan dog ikke både vælge afskrivning på et 115 pct.s grundlag efter § 5 D og straksafskrivning efter § 6. Det samme gør sig gældende for andre driftsmidler, som i dag kan vælges straksafskrevet efter § 6. Der henvises til kommentaren til høringssvaret fra Finans og Leasing."

Skatteministeriet bekræfter uden undtagelse, at it-hardware (computere, servere, mv.) ligesom software er omfattet af 115 %- muligheden. Dette må da også gælde de tilfælde, hvor aktivet falder ind under samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, hvilket i mange tilfælde vil gælde både for it-hardware og software, hvor sidstnævnte dog har en særskilt adgang til at straksafskrivning efter afskrivningslovens § 6. Afgørende er alene, at der ikke afskrives både efter afskrivningslovens § 5 D og 6.

Det må således være den gængse forståelse af, hvad der forstås ved et fabriksnyt aktiv, som må være udslagsgivende for, om aktivet kan danne grundlag for 116 % afskrivning. Andet ville i øvrigt også være en indskrænkende fortolkning af en incitamentsbestemmelse, som på ingen måde er i overensstemmelse med formålet eller lovens ordlyd.

Ministersvar L 178

I forbindelse med fremsættelsen af L 672 af 19. april 2021 fremsatte SEGES en række spørgsmål vedrørende 116 % afskrivningsgrundlaget i § 5 D og begrebet "nye driftsmidler".

I forbindelse med begrebsafgrænsningen af "nye driftsmidler" blev der bl.a. spurgt ind til, hvorvidt et nyt skærebord, der skal anvendes med mejetærskere, kan omfattes af reglerne om forhøjet fradrag.

Hertil svarer Skatteministeriet, at lovforslaget ikke ændrer gældende praksis for, om der er tale om køb af selvstændige driftsmidler eller forbedring eller vedligeholdelse af eksisterende driftsmidler. Et skærebord kan ikke anvendes selvstændigt, hvilket indebærer, at skærebordet vil kunne afskrives på samme måde som det aktiv, det hører til. Der er ikke tale om et selvstændigt driftsmiddel, men derimod en forbedring af et allerede eksisterende aktiv.

SEGES spørger endvidere, om staldinventar kan omfattes af det forhøjede fradrag. Dette bekræfter Skatteministeriet.

Derudover spørger SEGES, om det kan bekræftes, at en fuldstændig eller delvis udskiftning af staldinventar kan omfattes af investeringsvinduet. Her henviser Skatteministeriet til deres tidligere svar vedrørende skærebord (gengivet ovenfor).

Det er bl.a. på baggrund af dette spørgsmål/svar, at Skattestyrelsen mener, at samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6 ligeledes finder anvendelse i relation til afskrivningslovens § 5 D.

Samlesætsreglen bliver dog hverken nævnt eller kommenteret på, hvorfor vi ikke er enige i Skattestyrelsens betragtning. Skatteministeren har derimod bare slået fast, at det afgørende er, om der er tale om et nyt selvstændigt driftsmiddel ud fra en naturlig sproglig forståelse, hvilket ligeledes er i overensstemmelse med gældende praksis ved køb af selvstændige driftsmidler eller forbedring eller vedligeholdelse af eksisterende driftsmidler, som gennemgås nedenfor.

Der er således heller ikke i lovforslag 2020/1 L 178 belæg for, at samlesætsreglen er afgørende for, om der er tale om et nyt driftsmiddel i relation til afskrivningslovens § 5 D eller ej. Såfremt samlesætsreglen skulle være relevant, skulle dette derimod være nævnt eksplicit.

Hvis samlesætsreglen skulle finde anvendelse, ville dette også medføre en række uhensigtsmæssige og utilsigtede konsekvenser. Konsekvensen vil netop blive, at den samme type driftsmiddel i nogle tilfælde anses som et selvstændigt driftsmiddel omfattet af afskrivningslovens § 5 D, mens det i andre tilfælde, hvor det indgår i et samlesæt, ikke anses som et selvstændigt driftsmiddel omfattet af afskrivningslovens § 5 D.

Til illustration af dette kan følgende eksempel gives:

Spørger anskaffer en fabriksny computer til en værdi af 25.000 kr., som kobles til virksomhedens printere og fælles netværk, hvor andre computere i øvrigt er tilkoblet. Computeren kan ikke straks afskrives efter afskrivningslovens § 6 som følge af samlesætsreglen og afskrives derfor efter afskrivningslovens § 5.

En enkeltmandsvirksomhed anskaffer samme computer. Denne er dog ikke tilkoblet et netværk, hvortil andre computere, printere m.v. er tilkoblet. Virksomheden vælger ikke at straks afskrive computeren efter afskrivningslovens § 6, men derimod efter de almindelige afskrivningsregler efter afskrivningslovens § 5.

Såfremt Skattestyrelsens synspunkt skulle tages til indtægt, ville dette betyde, at skatteyderen i situation 1 ikke ville kunne anvende afskrivningsmuligheden i afskrivningslovens § 5 D som følge af, at samlesætsreglen tilsiger, at der ikke er tale om et selvstændigt driftsmiddel.

Samme computer vil derimod i situation 2 kunne afskrives efter afskrivningslovens § 5 D, da computeren i denne sammenhæng anses for et selvstændigt driftsmiddel.

At samme ny erhvervede aktiv, som i øvrigt opfylder betingelserne i afskrivningslovens § 5 D, i nogle tilfælde er omfattet af bestemmelsen, mens det i andre ikke er, kan næppe have været lovgivers hensigt med bestemmelsen og kan i øvrigt på ingen måde udledes af lovteksten eller bemærkninger til lovforslag.

Regeringen har alene haft til formål at indføre et midlertidigt investeringsvindue for driftsmidler anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 og indtil udgangen af kalenderåret 2022 for at øge og fremrykke virksomhedernes investeringer. Investeringsvinduet skal dermed medvirke til at forny og effektivisere virksomhedernes produktionsapparat hurtigere end ellers (grøn omstilling).

Straksafskrivninger efter afskrivningslovens § 6

Spørgsmålet er herefter, om der direkte i afskrivningslovens § 6 skulle være belæg for at antage, at samlesætsreglen også finder anvendelse andre steder i afskrivningsloven.

Det følger af afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, at den skattepligtige, i stedet for at afskrive efter afskrivningslovens § 5, kan vælge af fradrage hele anskaffelsessummen i det indkomstår, hvor driftsmidlet er erhvervet. Det gælder bl.a.:

"Driftsmidler med en anskaffelsessum på et grundbeløb på 26.200 kr. (2010-niveau) 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."

Formålet med bestemmelsen var at tilskynde mindre erhvervsvirksomheder til at investere, hvorfor man indsatte en regel, der gav virksomheder mulighed for at straksfradrage driftsmidler under en vis beløbsgrænse.

Anvendelsesområdet fandt man dog senere årsag til at justere, da det viste sig, at virksomhederne tog for tidlige fradrag ved at udskifte småaktiver for hurtigt. Dette skyldtes primært, at det efter den dagældende landsskatteretspraksis var muligt at straksafskrive småaktiver, hvis de faktisk kunne anvendes selvstændigt, selv om enkeltdele normalt blev anvendt samlet. F.eks. kunne en computer og skærm betragtes som selvstændige driftsmidler. Undtagelsen om at tillade 100% afskrivning ved køb af småaktiver blev derfor indskrænket, således at driftsmidler som i øvrigt kan fungere selvstændigt, men som er tiltænkt anvendt samlet betragtes som ét driftsmiddel, når det skal vurderes, om der kan tillades straksafskrivning.

Efter den nugældende bestemmelse om straksafskrivninger i L nr. 433 af 26. juni 1998, blev anvendelsesområdet for samlesætsreglen strammet, således at aktiver i et samlesæt eller lignende aktiver, der er bestemt til at fungere sammen, anses for ét driftsmiddel. Den faktiske anvendelse er derfor ikke længere afgørende for om aktivet kan straksafskrives.

Det er derimod afgørende, om de enkelte aktiver efter deres konstruktion og indretning anses for at være bestemt til at blive anvendt samlet (eksempelvis computer og printere koblet op på en fælles server).

Med opstramningen af anvendelsesområdet for straksafskrivning af småaktiver blev det således, at aktiver i samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere sammen, skulle anses for ét driftsmiddel, og vurderingen af hvorvidt driftsmidlet kan straksafskrives skal ske på denne baggrund.

Nyerhvervede aktiver, der er bestemt til at fungere med eksisterende aktiver kan derfor ikke straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, hvis anskaffelsessummen for de samlede aktiver, overstiger grundbeløbet. I dette tilfælde vil aktivet i stedet skulle afskrives efter afskrivningslovens § 5.

Samlesætsreglen er således efter Spørgers opfattelse alene relevant i relation til vurderingen af, om et aktiv kan straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, men ikke for andet.

Eftersom samlesætsreglen er blevet indsat som en 'værnsregel' for at sikre at adgangen til straksfradrag ikke blev for vidtgående, skal reglen således ses i dette snævre lys og fortolkes indskrænkende. Det har aldrig været hensigten med bestemmelsen, at denne skulle kunne anvendes som fortolkningsbidrag ved vurderingen af, hvorvidt de øvrige bestemmelser i afskrivningsloven, eller anden lovgivning, er opfyldt. Hvis dette havde været tilfældet, skulle dette være direkte hjemlet i loven - eller som minimum fremgå af bemærkningerne til loven.

Praksis

Ovenstående understøttes ligeledes af praksis vedrørende fradrag for vedligeholdelsesomkostninger, hvor det f.eks. i SKM 2004.62. LSR antages, at det forhold, at aktiver i samlesæt m.v. skal anses for ét driftsmiddel efter afskrivningslovens bestemmelser om straksafskrivning ikke nødvendigvis medfører, at aktiverne ikke kan anses som selvstændige driftsmidler efter andre bestemmelser, fx statsskattelovens bestemmelser om driftsomkostninger (her vedligeholdelsesomkostninger), hvorfor vi nedenfor kort beskriver praksis herfor.

Baseret på offentliggjort praksis vedrørende skattemæssigt fradrag for vedligeholdelsesomkostninger har det været konkluderet:

"At aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, skal anses for et driftsmiddel efter afskrivningslovens bestemmelser om straksafskrivning (vores fremhævning), medfører ikke nødvendigvis, at aktiverne ikke kan anses som selvstændige (vores fremhævning) aktiver efter statsskattelovens bestemmelser om driftsomkostninger. Udskiftning af disse enkelte dele kan derfor ikke anses som vedligeholdelse af det samlede aktiv."

Spørgsmålet har været, hvorvidt en anskaffelse af et nyt aktiv omfattet af samlesætsreglen kunne anses som vedligeholdelse af et samlet aktiv.

I den forbindelse blev der bl.a. lagt vægt på følgende sondringer: udgifter, der er afholdt for at vedligeholde et formuegode, kan fradrages som en vedligeholdelsesudgift forudsat, at udgiften vedrører aktiver, hvis udbytte skal medregnes ved indkomstopgørelse og forudsat, at udgiften medgår til at sætte aktivet i samme stand, som det var ved anskaffelsen. Det fremgår af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra e.

Fradragsberettigede vedligeholdelsesudgifter er udgifter, der er en følge af almindeligt slid og ælde i ejertiden.

Forbedringsudgifter sidestilles derimod med udgifter til anskaffelse af aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver, og de skal derfor afskrives sammen med aktivet. Det fremgår af afskrivningslovens § 5, stk. 2., 3. punktum og § 6, stk. 1, nr. 2, 4. punktum.

Alle afskrivningsberettigede aktiver må anses for at blive nedslidt i forbindelse med brugen af disse, idet værdifaste aktiver netop ikke kan afskrives, jf. afskrivningslovens § 2, stk. 3. Så længe disse aktiver derfor repareres, istandsættes, enkeltdele udskiftes og lignende, uden at aktivet dog forbedres i forhold til standen ved anskaffelsen, kan udgiften hertil fradrages som vedligeholdelsesudgift.

Derimod kan der ikke anses for at ske vedligeholdelse af et aktiv, såfremt aktivet ikke længere eksisterer, idet det vil stride mod en naturlig sproglig forståelse af begrebet vedligeholdelse i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra e, at anerkende, at aktiver, der er fuldstændigt ud- og nedslidte, kan anses som vedligeholdt ved udskiftning med et nyt, men identisk aktiv.

Udgifter til vedligeholdelse som følge af almindeligt slid og ælde kan fradrages i den skattepligtige indkomst. Vedligeholdelse indebærer dog reparation, istandsættelse, udskiftning af enkeltdele og lignende

uden at aktivet forbedres i forhold til standen ved anskaffelsen. Der er således ikke tale om vedligeholdelse, hvis aktivet ikke længere eksisterer. Fuldstændig udskiftning af et aktiv eller en forøgelse af antallet af aktiver kan dermed ikke anses som vedligeholdelse, men vil derimod være at betragte som en nyanskaffelse.

Selv om et aktiv er omfattet af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, kan/skal driftsmidlet anses for at være et selvstændigt driftsmiddel efter andre bestemmelser hvor der ikke positivt er lovgivet om en samlesætsbetragtning, og hvor aktivet i øvrigt kunne udføre sin funktion selvstændigt. Udskiftning af et sådant selvstændigt driftsmiddel kan derfor heller ikke anses for at være vedligeholdelse/forbedring af et samlet aktiv.

Det fremgår således af praksis, at det forhold, at flere aktiver i henhold til afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, anses for ét driftsmiddel, ikke er ensbetydende med, at der også i relation til reglerne om vedligeholdelse og udskiftning er tale om ét aktiv. Et driftsmiddel, der i relation til afskrivningslovens § 6 anses som ét driftsmiddel, kan bestå af flere aktiver i andre henseender.

Ovenstående beskrivelse af praksis stemmer overens med SKM2004. 62. LSR, hvor Landsskatteretten bekræftede, at udgifter til computere og netværksplottere indgik i et samlesæt og derfor ikke kunne straksafskrives efter afskrivningslovens § 6.

Dette betød dog ikke, at aktiver i samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, skulle anses for ét driftsmiddel efter statsskattelovens bestemmelser om driftsomkostninger. I den konkrete sag fandt landsskatteren således ikke, at udgifter til udskiftning af computere m.v. kunne fradrages som vedligeholdelsesudgifter, da disse i helhed er udskiftet med nye.

Baseret på ovenstående må det derfor ligeledes kunne bekræftes, at Spørgers nye it-erhvervelser, som anses for at fungere i et samlesæt, jf. afskrivningslovens § 6, stk. 1 nr. 2, ikke medfører, at der ikke er tale om nye selvstændige driftsmidler omfattet af afskrivningslovens § 5 D, da betingelserne for at kunne afskrive efter bestemmelsens ordlyd samt bemærkninger i øvrigt er opfyldt.

Som beskrevet oven for under afskrivningslovens § 6 er samlesætsreglen en indskrænkning til afskrivningslovens § 6 for at sikre, at adgangen til straksfradrag ikke blev for vidtgående. Der er således ikke tale om et generelt princip, som kan anvendes udvidende på andre bestemmelser i afskrivningsloven uden specifik lovhjemmel.

Tabsfradragsskonto afskrivningslovens § 5 A

At samlesætsreglen ikke skal finde anvendelse på vurderingen af, hvorvidt et aktiv kan anses som et selvstændigt driftsmiddel giver sig også til udtryk i afskrivningslovens § 5 A om muligheden for at fratrække tab ved afståelse af driftsmidler.

Det fremgår af afskrivningslovens § 5 A, at *"har en skattepligtig solgt et driftsmiddel eller et skib omfattet af dette kapitel til et beløb, der er mindre end anskaffelsessummen med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger, kan tabet fradrages i det indkomstår, hvori driftsmidlet eller skibet er solgt."*

Bestemmelsen blev indsat ved L 31 af 4/10 2000 som endte med lov 1280 af 20/12 2000 (afskrivningslovens § 5 A). Det primære formål med § 5 A var at forhindre, at driftsmidler med kort teknisk økonomisk levetid afskrives over et for langt åremål. Dette gælder også pc'ere m.v. uanset, at disse indgår i et samlesæt.

I forbindelse med det lovforberedende arbejde, herunder spørgsmål/svar, blev der rettet henvendelse fra IT-Brancheforeningen, da de havde et ønske om, at der blev indført en adgang til straksfradrag for hardware udstyr (såsom pc'ere, mv.) på linje med udgifter til software.

Som svar herpå anførte skatteministeren imidlertid, at de ikke havde til hensigt at indføre adgang til straksafskrivning på hardware udgifter, og at det i forbindelse med den foreslåede tabsfradragsordning, burde være en overkommelig opgave at opgøre tabsfradrag for pc'ere. Det var således ikke nødvendigt med et straksfradrag for hardware udstyr, herunder pc'ere, da der ville være adgang til tabsfradrag, når driftsmidlet udgår af virksomhedens produktionsapparat eller sælges med tab.

I relation til § 5 A er en pc'er derfor et selvstændigt driftsmiddel, selv om denne ligeledes kan være omfattet af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6.

Sammenfatning

Baseret på ordlyden af afskrivningslovens § 5 D, herunder det lovforberedende arbejde, tabsfradragsbestemmelsen i § 5 A samt praksis vedrørende vedligeholdelse og forbedringsudgifter efter statsskatteloven synes det klart, at samlesætsreglen alene finder anvendelse i relation til afskrivningslovens § 6.

Det forhold, at driftsmidlet efter afskrivningslovens § 6 ikke vil kunne straksfradrages, fordi driftsmidlet vil være omfattet af samlesætsreglen, medfører ikke, at driftsmidlet skal anses for en del af ét allerede anskaffet driftsmiddel i relation til afskrivningsloven øvrige bestemmelser med den betydning, at driftsmidlet dermed ikke kan omfattes af det forhøjede fradrag, jf. afskrivningslovens § 5 D.

Der er hverken i skattelovgivningen eller i praksis holdepunkter for, at samlesætsreglen skal fortolkes udvidende og således anvendes ved fortolkningen af andre dele af skattelovgivningen. Samlesætsreglen blev indsat alene med formål at indskrænke straksfradragsadgangen i afskrivningslovens § 6, og reglen kan derfor ikke anvendes til at indsnævre rækkevidden af andre regler.

Spørgsmålet, om Skatterådet kan bekræfte, at driftsmidler der i princippet omfattes af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, og som derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på afskrivningslovens § 5 D saldo i overensstemmelse med ordlyden af afskrivningslovens § 5 D bør derfor besvares med "Ja".

Spørgsmål 2: Ja

Lovgrundlag og begrundelse

Der henvises i sin helhed til begrundelsen som anført i spørgsmål 1. Herudover gøres det gældende at driftsmidlerne ikke omfattes af begrebet "samlesætsreglen", idet anskaffelsessummen i sig selv medfører, at driftsmidlerne ikke omfattes af afskrivningslovens § 6. Driftsmidlerne kan derfor kun afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, alternativt afskrivningslovens § 5 D.

På den baggrund bør spørgsmål 2, om de i faktum beskrevne driftsmidler, som overstiger beløbsgrænsen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2 om "småaktiver", og derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på en afskrivningslovens § 5 D saldo, ligeledes besvares med "Ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at de i faktum beskrevne driftsmidler, som omfattes af samlesætsreglen i afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, og derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på en afskrivningslovens § 5 D-saldo.

Begrundelse

Ved lov nr. 672 af 19. april 2021 blev afskrivningslovens § 5 D ændret således, at nye driftsmidler, der anskaffes i tidsrummet fra den 23. november 2020 til 31. december 2022, kan indgå på en særskilt saldo med et forhøjet afskrivningsgrundlag på 116 % af anskaffelsessummen. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye.

Indholdet af afskrivningslovens § 5 D svarer efter nyaffattelsen i vid udstrækning til den tidligere § 5 D, der angik driftsmidler anskaffet i perioden fra og med den 30. maj 2012 til og med den 31. december 2013.

Muligheden for afskrivning på et forhøjet afskrivningsgrundlag efter afskrivningslovens § 5 D kan ikke anvendes for driftsmidler, der straksafskrives efter afskrivningslovens § 6.

Afskrivning på driftsmidler er ifølge afskrivningslovens § 3 betinget af, at driftsmidlet er leveret til en igangværende virksomhed, at det er bestemt til at indgå i virksomhedens drift, og at det er færdiggjort i et sådant omfang, at det kan indgå i driften.

Lovforslaget om bl.a. at ændre formuleringen af afskrivningslovens § 5 D blev fremsat den 24. februar 2021 som 2020/1 L 178. I den forbindelse stillede SEGES flere spørgsmål, der vedrører samspillet mellem reglen om straksafskrivning på driftsmidler, jf. afskrivningslovens § 6, og reglen om forhøjet afskrivningsgrundlag i afskrivningslovens § 5 D.

SEGES stillede bl.a. følgende spørgsmål:

"Der spørges, om et nyt skærebord, der skal anvendes sammen med mejetærskere, som landmanden allerede ejer, kan omfattes af investeringsvinduet, og om svaret er det samme, hvis der købes en brugt mejetærsker og samtidig et fabriksnyt skærebord til mejetærskeren."

Ministeren gav følgende svar:

"Der ændres med lovforslaget ikke på den gældende praksis for, om der er tale om køb af selvstændige driftsmidler eller forbedring eller vedligeholdelse af eksisterende driftsmidler eller en integreret del af et samlet driftsmiddel, herunder

samlesæt, eller om der er tale om forbedring eller vedligeholdelse af eksisterende driftsmidler. I eksemplet vil skærebordet ikke kunne anvendes selvstændigt. Det indebærer, at skærebordet vil skulle afskrives på samme måde som det aktiv, det hører til, eller eventuelt fratrækkes som en vedligeholdelsesudgift afhængig af de konkrete forhold."

Et skærebord er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke et selvstændigt driftsmiddel. Der er derimod tale om en integreret del af driftsmiddel (mejetærskeren). Når der sker udskiftning af et skærebord på en mejetærsker, afholdes der derfor en udgift til forbedring eller vedligeholdelse, alt efter om mejetærskeren forbedres eller bringes i samme stand som ved erhvervelsen. Efter Skattestyrelsens opfattelse kan det alene udledes af ministersvaret, at det er en forudsætning for, at der kan ske afskrivning efter afskrivningslovens § 5 D, at der er tale om en udgift til anskaffelse af et driftsmiddel og ikke blot en udgift til forbedring eller vedligeholdelse af et allerede anskaffet driftsmiddel.

For så vidt angår afskrivningslovens 6, stk. 1, nr. 2, 1. punktum, bemærkes, at aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, anses for ét driftsmiddel. Denne regel kaldes for "samlesætsreglen". Reglen blev indført i forbindelse med gennemførelsen af den gældende afskrivningslov.

Endvidere fremgår det af afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, 2. punktum, at aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver, ikke kan straksafskrives, hvis den samlede anskaffelsessum overstiger grundbeløbet. (For 2022 udgør beløbsgrænsen 31.000 kr.). Konsekvensen heraf er, at de pågældende aktiver som udgangspunkt skal afskrives efter afskrivningslovens § 5.

Også efter den tidligere afskrivningslov kunne driftsmidler, hvis anskaffelsessum lå under en beløbsgrænse, straksafskrives. Der havde imidlertid udviklet sig en praksis, hvorefter det blev tilladt, at driftsmidler, hvis samlede anskaffelsessum oversteg beløbsgrænsen, kunne opdeles i mindre enheder, uanset om den enkelte del efter sin bestemmelse var i stand til at fungere som et selvstændigt driftsmiddel. Det fremgår af bemærkningerne til forslaget til den gældende afskrivningslov (1997/2 L 107), at baggrunden for indførelsen af "samlesætsreglen", var et politisk ønske om at gøre op med den nævnte praksis, således at retstilstanden blev bragt tilbage til landsskatteretspraksis før 1987. "Samletsreglen" blev således indført som en værnsregel rettet imod misbrug af adgangen til at straksafskrive "småaktiver".

Spørgsmål 1 angår de nyerhvervelser, der opfylder den beløbsmæssige betingelse for at kunne straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 2, dvs. de to laptops.

Efter Skattestyrelsens opfattelse har den ovennævnte samlesætsregel alene betydning for så vidt angår adgangen til at foretage straksafskrivning af aktiver, hvis anskaffelsessum ligger under beløbsgrænsen, der for indkomståret 2022 udgør 31.000 kr. Bestemmelsen er derimod uden betydning for så vidt angår adgangen til at foretage afskrivning på et forhøjet grundlag efter afskrivningslovens § 5 D. For at kunne anvende denne bestemmelse er det alene en betingelse, at der er sket anskaffelse af et fabriksnyt driftsmiddel i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022.

Uanset at de to laptops, som spørgsmål 1 angår, er anskaffet med henblik på at skulle indgå et netværk, har aktiverne efter Skattestyrelsens opfattelse karakter af at være selvstændige driftsmidler.

Da aktiverne er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022, vil Spørger derfor kunne lade dem indgå på een særlig saldo efter afskrivningslovens § 5 D med 116 % af anskaffelsessummen.

Skattestyrelsen finder således, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at de i faktum beskrevne driftsmidler, som overstiger beløbsgrænsen i afskrivningslovens § 6, stk. 1 nr. 2, om "småaktiver", og derfor afskrives efter hovedreglen i afskrivningslovens § 5, kan afskrives på en afskrivningslovens § 5 D-saldo.

Begrundelse

De nyerhvervede driftsmidler, der overstiger beløbsgrænsen, er netværksroutere, netværksswitchere og computerservere. Spørgsmål 2 angår således disse aktiver.

Det er tale om aktiver, der indgår i et netværk som enheder, der hver især har sin særlige funktion, og som kan udskiftes særskilt. Efter Skattestyrelsens opfattelse er der tale om aktiver, der i afskrivningslovens forstand har karakter af at være selvstændige driftsmidler på samme måde som maskiner med hver sin funktion, der indgår i en produktionslinje.

Da aktiverne er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022, vil Spørger også kunne lade disse aktiver indgå på en særlig saldo, hvor der afskrivningsloven § 5 D kan afskrives med 116 % af anskaffelsessummen.

Skattestyrelsen finder således, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 2.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Afskrivningslovens § 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.

Afskrivningslovens § 5

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

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede salдовærdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som salдовærdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgs-summen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring be-handles på samme måde som anskaffelsessummer. Salдовærdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger. Drifts-midler og skibe, der anvendes til forsøgs- og forskningsvirksomhed, indgår i afskrivningssaldoen med det beløb, der kan fradrages efter § 6, stk. 1, nr. 3.

Stk. 3. Afskrivning kan højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede salдовærdi efter stk. 2. Ud-gør den afskrivningsberettigede salдовærdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb på 26.200 kr. (2010-niveau) 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 anskaffelssummen for udlejningsdriftsmidlet eller -skibet. Den del af anskaffelssummen, 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. Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at bestemmelsen i stk. 4 ikke skal finde anvendelse, når det efter forvaltningens 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. Er der givet tilladelse efter 1. pkt. for et indkomstår, kan reglerne om udskydelse af selskabers og foreningers førsteårsafskrivinger på udlejningsaktiver ikke finde anvendelse for efterfølgende indkomstår for udlejningsaktiver omfattet af tilladelsen, medmindre tilladelsen bortfalder efter 3. pkt. En tilladelse efter 1. pkt. bortfalder med virkning for det pågældende og efterfølgende indkomstår ved væsentlige ændringer i de forudsætninger, der har været afgørende for tilladelsen

Afskrivningslovens § 5 D

Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter § 5 vælge at afskrive udgifter til anskaffelse af nye driftsmidler, som udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, på en særskilt saldo, hvor anskaffelssummen indgår med 116 pct., jf. dog stk. 2, 3, 5 og 7. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye.

Stk. 2. Det er en betingelse for afskrivning efter stk. 1, at anskaffelssummen som nævnt i stk. 1 ikke fradrages (straksafskrives) efter § 6, stk. 1.

Stk. 3. Stk. 1 finder ikke anvendelse for udgifter til anskaffelse af personbiler og skibe eller for udgifter til anskaffelse af maskiner, der via egen energiforsyning drives eller kan drives af fossile brændsler. Stk. 1 finder dog anvendelse for andre køretøjer end personbiler, når køretøjet registreres i Køretøjsregisteret efter § 2, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer eller der er tale om en traktor eller blokvogn, der uden registrering anvendes til transporter efter § 4 i den nævnte lov, når køretøjet inden udgangen af det indkomstår, hvor anskaffelsen sker, eller senest 3 måneder efter anskaffelsen er forsynet med nummerplader.

Stk. 4. Indkomstårets afskrivninger efter stk. 1 foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo værdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af 116 pct. af anskaffelssummen for driftsmidler, der er anskaffet i indkomståret, jf. dog stk. 7, og med fradrag af 116 pct. af salgssummen for driftsmidler, der er solgt og leveret i indkomstårets løb, og som indgik på den særskilte saldo med 116 pct. af anskaffelssummen. Saldo værdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger efter stk. 1.

Stk. 5. Afskrivning efter stk. 1 kan højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi efter stk. 4.

Stk. 6. § 5, stk. 4-6, og § 5 A finder tilsvarende anvendelse for driftsmidler omfattet af stk. 1.

Stk. 7. Stk. 1 finder alene anvendelse for driftsmidler, der er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022. Den afskrivningsberettigede saldobværdi efter stk. 4 lægges sammen med saldobværdien efter § 5 ved udgangen af indkomståret 2026. Den derved fremkomne samlede saldobværdi behandles fra og med indkomståret 2027 efter § 5.

Afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 1 og 2

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 på 12.300 kr. (2010-niveau) 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.

Forarbejder

I forbindelse med behandlingen af lovforslag 2020/1 L 178 stillede SEGES følgende spørgsmål til Skatteministeren:

"Der spørges, om et nyt skærebord, der skal anvendes sammen med mejetærskere, som landmanden allerede ejer, kan omfattes af investeringsvinduet, og om svaret er det samme, hvis der købes en brugt mejetærsker og samtidig et fabriksnyt skærebord til mejetærskere."

Hertil svarede skatteministeren:

"Der ændres med lovforslaget ikke på den gældende praksis for, om der er tale om køb af selvstændige driftsmidler eller forbedring eller vedligeholdelse af eksisterende driftsmidler eller en integreret del af et samlet driftsmiddel, herunder samlesæt, eller om der er tale om forbedring eller vedligeholdelse af

eksisterende driftsmidler. I eksemplet vil skærebordet ikke kunne anvendes selvstændigt. Det indebærer, at skærebordet vil skulle afskrives på samme måde som det aktiv, det hører til, eller eventuelt fratrækkes som en vedligeholdelsesudgift afhængig af de konkrete forhold."

SEGES spurgte endvidere:

"Kan det bekræftes, at staldinventar er omfattet af investeringsvinduet? "

Hertil svarede skatteministeren:

"Ja, det kan bekræftes."

Endelig spurgte SEGES:

"Kan det bekræftes, at en fuldstændig udskiftning eller en delvis udskiftning af staldinventar kan omfattes af investeringsvinduet? "

Hertil svarede skatteministeren:

"Der henvises til svaret ovenfor om et skærebord til en mejetærsker."

SKM2023. 108. SR

Skatterådet kunne bekræfte, at sættevogne og bokstrailere på udenlandske nummerplader kan indgå i den særlige afskrivningssaldo omfattet af afskrivningslovens § 5 D. Skatterådet bemærkede dog, at dette ikke gælder for køretøjer, der indregistreres i andre lande end EU- og EØS-lande.

Spørger driver virksomhed med udlejning/leasing af transportmateriel. En del af spørgers udlejningsmateriel udlejes til udenlandske kunder. Anhængerne indregistreres derfor oftest på udenlandske nummerplader.

Bestemmelsen i afskrivningsloven § 5 D om afskrivning med en midlertidigt forhøjet sats på 116 % på fabriksnye driftsmidler gælder bl.a. for sættevogne og bokstrailere, der er registreret i det danske køretøjsregister.

Skattestyrelsen fandt, at det følger af reglerne om varenes frie bevægelighed i Traktaten om EU's funktionsmåde og af medlemsstaternes pligt til at fortolke national ret i overensstemmelse med EU-retten, at registrering i et andet EU-lands køretøjsregister skulle sidestilles med registrering i det danske køretøjsregister. Dette gælder tilsvarende med hensyn til registrering i EØS-landene.

For så vidt angår andre lande end EU- og EØS-landene, fandt Skatterådet ikke grundlag for at sidestille registrering i disse lande med registrering i det danske køretøjsregister.