

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 10236 af 19/11/2024 (Gældende)

## Opførselse og drift af stort anlægsprojekt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 24-1201028

## Opførselse og drift af stort anlægsprojekt

Spørger vandt i 20xx et udbud om at etablere et stort anlægsprojekt, der vil skulle levere strøm til et større antal danske husstande. Anlægsprojektet skal være fuldt etableret og nettilsluttet senest ultimo inden for en kort årrække, og bevillingen gives for xx år med mulighed for at blive forlænget. Med henblik på at få afklaret den skattemæssige behandling af de enkelte elementer i investeringen har Spørger anmodet om bindende svar på en række spørgsmål.

Skatterådet bekræfter, at viderefakturerede koncerninterne lønomkostninger, som er afholdt i forbindelse med budfasen, kan fradrages som lønomkostninger efter ligningslovens § 8 N, stk. 2.

Skatterådet bekræfter endvidere, at omkostninger, inklusive indekseringer og forrentning, afholdt til lovpligtige forundersøgelser kan puljes og efterfølgende fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som undersøgelserne vedrører, og dermed afskrives sammen med de pågældende aktiver.

Skatterådet bekræfter yderligere, at anlæggets hovedbestanddele skal afskrives på en særskilt saldo for driftsmidler med lang levetid. På saldoen skal bl.a. indgå anlæg med en kapacitet på over 1 MW. Der kan årligt afskrives med op til 15 pct. Skatterådet bekræfter endvidere, at fundament samt tilhørende transport og installation heraf afskrives som en integreret del af anlæggets hovedbestanddele.

Skatterådet bekræfter desuden, at forskellige typer kabler og transformatorstationer mv. kan afskrives med op til 7 pct. årlig som infrastrukturanlæg. Endvidere bekræftes, at der kan afskrives på en bygning, der anvendes til kontrolrum, værksted, omklædningsrum og bad, ligesom det bekræftes, at p-pladser og et hegn rund om bygningen kan afskrives som accessorisk til bygningen, og at der kan afskrives på en bygning opført på lejet grund, der anvendes til lager, omklædning/bad, værksted, kontrolrum til overvågning/styring af parken og - for en mindre del af bygningen - til administration. Endelig bekræftes det, at der ikke kan afskrives på et grundareal og de dertil knyttede landinspektørudgifter.

Med hensyn til mulighederne for at afskrive IT-udgifter og softwareudgifter relateret til projektet udtaler Skatterådet, at software, der er integreret i et driftsmiddel, afskrives som driftsmidlet i øvrigt. Dette betyder fx, at software, som er integreret i en vindturbine i et anlæg, indgår som en del af anskaffelsessummen for anlægget og afskrives som denne. Kun udgifter til software, der anskaffes særskilt, kan afskrives på en saldo med op til 25 pct. årligt eller alternativt straksafskrives.

Skatterådet bekræfter, at betalingen til Energinet for tilslutning til det kollektive el-net kan afskrives fra forfaldstidspunktet med op til 20 procent årligt som en tilslutningsafgift, jf. afskrivningslovens § 43. Det gør i denne forbindelse ingen forskel, om ejeren er offentlig eller privat.

Skatterådet bekræfter, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger, jf. ligningslovens § 8 N, ligesom Skatterådet bekræfter, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til overordnet byggestyring af anlægsprojektets aktiver i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger efter samme bestemmelse.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som almindelige driftsomkostninger. Det lægges herved til grund, at de omhandlede udgifter må anses for at vedrøre etableringen af virksomheden. Skatterådet kan heller ikke bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen, kan fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen

vedrører, og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver. I begrundelsen for svaret anføres, at der i afskrivningsgrundlaget efter praksis - ud over købesummen - alene kan indgå sådanne udgifter, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve købet af de afskrivningsberettigede aktiver.

Skatterådet bekræfter, at Spørgers betaling til en offentlig myndighed på X kr. (i 20xx-priser) kan fradrages som en almindelig driftsomkostning. Som begrundelse henvises til, at der er tale om en model, der regulerer indtægten ved driften af anlægsprojektet. Når strømprisen er lav, modtager Spørger i henhold til modellen et skattepligtigt tilskud, mens Spørger betaler til staten, når strømprisen er høj. De betalinger, som Spørger skal yde, når prisen er høj, har herefter karakter af at være driftsudgifter.

Spørger er forpligtet til at afholde omkostninger til militære signalanlæg, da anlægget vil ødelægge signalbilledet. Skatterådet bekræfter, at omkostninger afholdt hertil, kan afskrives efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

#### *Skatterådsmøde 19. november 2024 - SKM2025.37.SR*

Offentliggøres i redigeret form

### **Spørgsmål**

- |     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1   | Kan Skatterådet bekræfte, at viderefakturerede koncerninterne lønomkostninger, som er afholdt i forbindelse med budfasen, kan fradrages lønomkostninger efter ligningslovens § 8 N, stk. 2?                                                                                                                          |
| 1.1 | Såfremt spørgsmål 1 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at viderefakturerede koncerninterne lønomkostninger, som er afholdt i forbindelse med budfasen, kan fordeles forholdsmæssigt på projektets aktiver og dermed afskrives sammen med de pågældende underliggende aktiver?                          |
| 2   | Kan Skatterådet bekræfte, at omkostninger, inklusive indekseringer og forrentning, afholdt til lovpligtige forundersøgelser, kan puljes og efterfølgende fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som undersøgelse vedrører, og dermed afskrives sammen med de pågældende aktiver? |
| 2.1 | Såfremt Spørgsmål 2 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at omkostninger inklusive indekseringer og forrentning afholdt til lovpligtige forundersøgelser kan afskrives med 1/7 årligt, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 2, 2. pkt.?                                                                     |
| 2.2 | Såfremt Spørgsmål 2.1 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at omkostninger inklusive indekseringer og forrentning afholdt til lovpligtige                                                                                                                                                                |

- forundersøgelser kan afskrives over aktivets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, in fine?
- 3 Kan Skatterådet bekræfte, at anlæggets hovedbestanddele kan afskrives med op til 15 procent årligt som et fast anlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4?
- 4 Kan Skatterådet bekræfte, at fundamentet til anlæggets hovedbestanddele samt tilhørende transport og installation heraf kan afskrives som en integreret del af hovedbestanddelene med op til 15 procent årligt som et fast anlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4?
- 5 Kan Skatterådet bekræfte, at kabler og transformestationer mv. kan afskrives med op til 7 procent årligt som et infrastrukturanlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, nr. 1 og stk. 4?
- 6 Kan Skatterådet bekræfte, at selskabets bygning kan afskrives med op til 3 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. § 17, stk. 1?
- 6.1 Kan Skatterådet bekræfte, at hegn opført i tilknytning til bygningen, som nævnt i spørgsmål 6, kan afskrives accessorisk sammen med bygningen, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.?
- 7 Kan Skatterådet bekræfte, at der kan afskrives på bygning på lejet grund med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. § 17, stk. 1?
- 7.1 Kan Skatterådet bekræfte, at p-pladser og hegn, som etableres i tilknytning til bygningen på lejet grund, kan afskrives som accessorisk bygning med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.?
- 8 Kan Skatterådet bekræfte, at der ikke kan afskrives på grundareal samt de dertil knyttede forholdsmæssige andel af landinspektørudgifter, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.?
- 9 Kan Skatterådet bekræfte, at software relateret til projektet, der anskaffes særskilt, kan afskrives med op til 25 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 2, stk. 2, eller alternativt efter ledelsens valg kan straksafskrives, jf. afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4?
- 10 Kan Skatterådet bekræfte, at projektets driftsmidler, kan afskrives med op til 25 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 5, stk. 3?
- 11 Kan Skatterådet bekræfte, at betalingen til Energinet for tilslutning til det kollektive el-net kan

- afskrives fra forfaldstidspunktet med op til 20 procent. årligt som en tilslutningsafgift, jf. afskrivningslovens § 43, stk. 1?
- 11.1 Såfremt Spørgsmål 11 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at betalingen til Energinet for tilslutningen til det kollektive el-net kan afskrives over aktivets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, litra a, in fine?
- 12 Kan Skatterådet bekræfte, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger, jf. ligningslovens § 8 N?
- 12.1 Såfremt spørgsmål 12 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører, og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver?
- 13 Kan Skatterådet bekræfte, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til overordnet byggestyring af projektets aktiver i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger, jf. ligningslovens § 8 N?
- 13.1 Såfremt spørgsmål 13 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til overordnet byggestyring af projektets aktiver i konstruktions- og byggefasen kan fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører og dermed afskrives sammen med aktiverne?
- 14 Kan Skatterådet bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen kan fradrages som driftsomkostninger, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, in fine?
- 14.1 Såfremt spørgsmål 14 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver?
- 15 Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgers betaling til en offentlig myndighed på X kr. (i 20xx-priser) kan

straksfradrages som en driftsomkostning jf. statskattelovens § 6, stk 1, litra. a, in fine?

- 15.1 Såfremt Spørgsmål 15 besvares med "Nej", kan Skatterådet bekræfte, at Spørgers betaling til en offentlig myndighed på X kr. (i 20xx-priser) kan afskrives som et andet immaterielt aktiv med 1/7 årligt, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 2, 2. pkt?
- 15.2 Såfremt Spørgsmål 15.1 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at Spørgers betaling til en offentlig myndighed pålydende X. kr. (i 20xx-priser) kan fordeles forholdsmæssigt på projektets aktiver og dermed afskrives sammen med de pågældende underliggende aktiver?
- 15.3 Såfremt Spørgsmål 15.2 besvares med "Nej", kan Skattestyrelsen da bekræfte, at Spørgers betaling til en offentlig myndighed på X kr. (i 20xx-priser) kan afskrives over projektets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a?
- 16 Kan Skatterådet bekræfte, at betaling til en offentlig myndighed i form af tilskud til opførelse af de statsligt ejede militære signalanlæg, kan fradrages som driftsomkostninger, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a?
- 17 Kan Skatterådet bekræfte, at selskabets udgifter til at nedrive/fjerne anlægsprojektet, som regnskabsmæssigt periodiseres over levetiden, er en udskudt driftsomkostning, som kan fradrages på nedrivningstidspunktet, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a?

## Svar

1. Ja-1.1 Bortfalder-2. Ja-2.1 Bortfalder-2.2 Bortfalder-3. Ja-4. Ja-5. Ja-6. Ja-6.1 Ja-7. Ja-7.1 Ja-8. Ja-9. Ja, Se dog indstilling og begrundelse-10. Ja, Se dog indstilling og begrundelse-11. Ja-11.1 Bortfalder-12. Ja-12.1 Bortfalder-13. Ja-13.1 Bortfalder-14. Nej-14.1 Nej-15. Ja, se indstilling og begrundelse-15.1 Bortfalder-15.2 Bortfalder-15.3 Bortfalder-16. Ja-17. Ja

Offentliggøres i redigeret form.

## Beskrivelse af de faktiske forhold

Som en del af en politisk aftale aftalen skal etableres flere store anlægsprojekter i Danmark af en nærmere bestemt art inden 2030. Det omhandlede anlæg, som Spørger har vundet koncessionen til, at opføre og drive er ét af disse anlæg.

Spørger er et interessentskab, der ultimativt ejes af B, der beskæftiger sig med elektricitet, naturgas og offentlig forsyning. Spørger er også ejet af x EU-companies, som forventes at indtræde i dansk skattepligt efter selskabsskattelovens § 2 samt af et dansk A/S med en mindre ejerandel.

Formålet med Spørger er at drive virksomhed med opførsel af anlægget, produktion og salg af elektricitet energi fra anlægget.

Spørger varetager projektering, projektudvikling og opførsel af anlægget, bl.a. via koncerninterne projekteringsfunktioner samt andre koncerninterne stabsfunktioner. Spørger arbejder sammen med eksterne samarbejdspartnere, der fungerer som underleverandører på en række af de delleverancer, som indgår i hele projekt- og byggefasen.

Forud for opførelsesfasen er der foretaget - og pågår fortsat - en række forundersøgelser. Omkostningerne for disse forundersøgelser og dataindsamlinger/-analyser indgår som en del af den minimumspris, der forlanges for udbuddet. Uanset hvem der vandt udbuddet, ville vinderen være forpligtiget til at betale for det forudgående arbejde. Modsat er de data og analyser, som vinderen samtidig får adgang til, nødvendige for projektets gennemførelse.

Efter udbuddet er vundet, skal udbudsvinderen i henhold til lovgivningen anmode om forundersøgelsestil-ladelse til konkret at lave forundersøgelser til en miljøkonsekvensrapport.

Selve anlægget er planlagt til at have en kapacitet på XX MW. Før Spørger kan blive tilsluttet det kollektive elnet, skal der betales en tilslutningsafgift til en offentlig myndighed Energinet på lidt over X kr.

Anlægget består således af mange fysiske dele og komponenter, ligesom der er tilknyttet en række ydelser til projektet i forbindelse med opførslen og driften, fx tilslutningsafgift mv. Konsessionsaftalen giver et godt overblik over de mindre håndgribelige forpligtigelser og rettigheder, som udgør en nødvendig - og mindst lige så stor - del af projektet.

Med hensigten om at skabe en helhedsforståelse for projektets størrelse, omfang og sammenhæng har Spørgers repræsentant i nærværende anmodning valgt at spørge til den skattemæssige behandling af alle projektets identificerede aktivkategorier. Formålet med denne anmodning er i sin helhed at sikre en optimal og korrekt skattemæssig håndtering af afskrivningerne på de enkelte aktiv-/afskrivningskategorier, så Spørger kan sikre sig at være compliant, og at skatten kan beregnes og selvangives korrekt ved den årlige selvangivelse.

Som bilag til ansøgningen om bindende svar er vedlagt en oversigt over de forskellige aktivkategorier, der indgår i projektet ud fra de budgetterede omkostninger. Det er de samme kategorier, der anmodes om bindende svar på. Alle aktivgrupper medtages i anmodningen med henblik på at skabe et helhedsbillede af projektets omfang og formål. Hvert spørgsmål i anmodningen om bindende svar vil relatere sig til en kategori/gruppe i bilaget, hvormed der henvises til den relevante gruppe i hvert af nedenstående spørgsmål.

Spørger er stiftet med henblik på at opføre og drive anlægsprojektet.

B, der er interessant i Spørger, er involveret i udviklingen af andre projekter, hvor opgaven bl.a. konkret består i at forberede koncernens bud på de projekter, der udbydes i licitation af den danske stat i de kommende år. Selskabet har gennem datterselskabet C A/S siden 2013 drevet og vedligeholdt Y-anlæg. Et anlæg som koncernen er delvis ejer af.

Umiddelbart før en projektudbyder annoncerer, hvem der vinder projektet, etableres der et selskab/en virksomhed, hvorfra projektet skal udvikles og drives såfremt udbuddet vindes. Omkostningerne, som er afholdt af B A/S (de enkelte søsterselskaber) viderefaktureres til det konkrete projekt, her Spørger, ligeledes før vinderen af udbuddet annoceres.

Spørger har i forbindelse med sin budaktiviteter i perioden frem til ultimo 20xx realiseret omkostninger svarende til lidt over XX EUR. Omkostningerne blev således afholdt af koncernen inden og efter udbuddet blev vundet i ultimo 20xx. Overordnet er omkostningerne således afholdt for at blive prækvalificeret af staten, men ligeledes efter prækvalifikationen at udarbejde og indsende et konditionsmæssigt tilbud til staten iht. udbudsbetingelserne, samt selve indgåelse af koncessionsaftalen med den danske stat, og som blev underskrevet i 20xx.

Omkostninger efter buddet blev vundet, og som henførtes til budomkostninger og kontraktindgåelse, blev faktureret direkte til Spørger. Omkostningskategorierne er overordnet tilsvarende de ovenstående beskrevne.

Hvad angår de anvendte time-satser, som Spørger direkte er debiteret/faktureret, er disse baseret på sædvanlige armslængde-principper. Den fakturerede tidsanvendelse er baseret på tidsregistrering for de involverede medarbejdere.

Spørger er stiftet med henblik på at opføre/konstruere anlægget, og har derfor ikke egne medarbejdere ansat. Spørger køber derfor en række services hos andre selskaber; både hos koncerninterne selskaber og eksterne udbydere. En ansat i et B-selskab bidrager eksempelvis med ingeniørviden og -erfaring til anlægsprojektet, hvorefter (løn-)omkostningerne herfor og baseret på tidsanvendelsen og timesats, og baseret på armslængde-principper jf. ovenstående omtale, faktureres til Spørger.

Afholdte udgifter i budfasen, jf. ovenstående beskrivelse, vedrører primært lønudgifter til medarbejdere ansat i koncernforbundne selskaber omfattet af ligningsloven § 2 beliggende i Danmark og i udlandet. I tilbudsprocessen er der tillige afholdt udgifter til advokater og ingeniører, som alene vedrørte udarbejdelse af selve tilbudet.

Forud for udbuddet af anlægsprojektet er der foretaget en række lovpligtige forundersøgelser vedrørende miljømæssige forhold mv. Uddybende er der tale om undersøgelser, som er nødvendige for at kunne designe og etablere projektet.

Omkostningerne er i første omgang afholdt af Energinet, da undersøgelserne er foretaget forud for udbuddet. Af koncessionsaftalen fremgår det, at omkostningerne til forundersøgelserne skal betales af koncessionshaver. Udgifterne udgør XX.

Repræsentanten har anført, at beløbet på XX kr. er en nominel budgetpost fastsat i 20xx, hvor koncessionsaftalen blev indgået. Selve betalingen havde ikke forfald samtidig med koncessionsaftalens indgåelse - derimod skulle selve betalingen først ske, når etableringstilladelsen var endelig.

Til projektet hører en selvstændig bygning på marken. Bygningen er på X m<sup>2</sup> og skal huse følgende aktiviteter: Velfærdsfaciliteter (omklædning/bad), kontrolrum og værksted.

På en lejet grund opføres endvidere en bygning på ca. xx m<sup>2</sup>. Bygningen skal anvendes til lager, velfærdsfaciliteter (omklædning/bad), værksted, kontrolrum til overvågning/styring af parken og - for en mindre del af bygningen - til administration.

Spørger har i forbindelse med projektet erhvervet et grundareal beliggende i XXX. Arealet, som udgør X hektar, skal ifølge skødet anvendes erhvervsmæssigt til højspændingsstation for anlægsprojektet. Grunden er erhvervet uden tilbagekøbsklausul. Der er i forbindelse med erhvervelse af grunden anvendt landinspektør, hvilke omkostninger påtænkes forholdsmæssigt tillagt anskaffelsessummen på grunden.

Efter udbuddet er vundet, har Spørger afholdt - og afholder stadig - en række omkostninger, som relaterer sig til bygge- og konstruktionsfasen - herunder forberedelsesomkostninger til, at anlægsprojektet kan sættes i drift.

I budgetposten indgår tillige omkostninger, som repræsentanten spørger til i andre spørgsmål i anmodningen. Eksempelvis indgår både omkostninger til tilslutningsbidrag til Energinet og militære signalanlæg, som behandles i hhv. spørgsmål 11 og 16, samt omkostninger, som direkte kan relateres til de enkelte aktiver. Sådanne omkostninger afskrives sammen med de pågældende aktiver/driftsmidler.

Når disse omkostninger trækkes ud af budgetposten vedrørende "projektstyring, indhentning af tilladelser og godkendelser", er der fortsat en større pulje tilbage vedrørende omkostninger af mere generel karakter, som fortsat relaterer sig til konstruktions- og byggefasen. Selv om omkostningerne er af mere generel karakter, angår de ikke tilrettelæggelse af virksomheden eller strukturering af projektet, men omfatter grundlæggende nødvendige aktiviteter i forbindelse med opførslen af anlægsprojektet.

Disse resterende omkostninger kan yderligere inddeles i tre kategorier:

- Koncerninterne lønudgifter afholdt til administration; Spørgsmål 12
- Koncerninterne lønudgifter til byggestyring; Spørgsmål 13
- Eksterne omkostninger af administrativ karakter; Spørgsmål 14

I konstruktions- og byggefasen køber Spørger en række services hos bl.a. koncerninterne selskaber, hvorefter lønudgifterne faktureres på armslængdevilkår direkte til Spørger.

De omkostningsposter, som henhører under dette spørgsmål vil således være en række generelle byggeprojektstyringsomkostninger:

- Projektledelse og opfølgning
- Sikkerhedsmæssige forhold
- Miljømæssige forhold
- Budgetopfølgning og controlling i forhold til leverandørkontrakter
- Regnskabsaflæggelse og controlling - såvel intern rapporting som ekstern rapportering
- Håndtering af leverandørfakturaer, opfølgning og betaling heraf.
- Moms-mæssige forhold relateret til leverancer til projektet
- Omkostninger til projektkontoret.

Sådanne omkostninger er relevante, nødvendige og uundgåelige dele af konstruktionsfasen - både som følge af interne krav fra koncernen, men i særdeleshed som følge af lovbestemte krav, bl.a. arbejdsmiljø-, regnskabs-, skatte- og momsretlige forhold - og er derfor nært tilknyttet til opførelsen af selve anlægsprojektet, idet sådanne omkostninger ville have været en del af betalingen, hvis man blot havde fået leveret et "trunk"-projekt

Der vil i bygge- og konstruktionsfasen være en række ikke uvæsentlige forpligtelser, som på grund af projektets omfattende karakter vil kræve en decideret projektorganisering til håndtering af projektet - både lovgivningsmæssigt og koncerninterne krav..

Lovgivningsmæssigt vil et projekt af det omfang, som Spørger er, blive pålagt en række compliance-krav; bl.a. arbejds-, sikkerheds- og miljømæssige krav. Alene det at administrere og sikre overholdelse af alle disse krav kræver organisering og struktur på meget højt plan, hvilket selvsagt medfører betydelige koncerninterne lønomkostninger. Det er nødvendigt at bygge en større "organisation" op omkring projektstyringen af opførslen af anlægget.

Spørger har under konstruktions- og byggefasen en række omkostninger af mere administrativ art. Modsat omkostningstyperne som behandlet i Spørgsmål 12-13.1, er der her tale om omkostninger til eksterne leverandører. Eksempelvis følgende omkostninger:

- Forsikringer
- Catering
- Leje af eksterne lokaler til mødeafholdelse
- Omkostninger til ekstern tilsyn og kontrol
- Ekstern konsulentassistance til varetagelse af administrative opgaver
- Eksterne rådgivere med specialistviden i danske forhold eller tekniske forhold vedrørende konstruktions- og byggefasen:
- Miljøgodkendelser og myndighedsinterface proces
- Rådgivende ingeniører inden for GIS, oversigtskort og kortstudier
- Kabler og nettilslutning - rådgivning inden for net-studier og konceptuel design af elektrisk infrastruktur
- Juridisk rådgivning om kontraksstyring mv.

Som en del af udbudsmaterialet fra Energinet, er tilbudsvinderen forpligtiget til at betale for opførslen af projektet, der er det første af sin art, hvor tilbudsvinder betaler staten for at måtte opføre projektet; hidtil har staten givet tilskud til opførslen og gennemførslen af sådanne projekter.

Fra og med 20XX forventes projektet at stå færdigt og producere strøm. Med de forventede elpriser forventes Spørger at have betalt staten X. kr. (i 20xx-priser), jf. beskrivelsen fra Energistyrelsen. Der vil herefter ikke være økonomiske transaktioner mellem staten og Spørger, hvormed anlægget herefter drives på kommercielle vilkår uden statsstøtte, som den første af sin slags i verden.

Da Energistyrelsen udbød A-projektet, blev de X kr. (i 20xx-priser, hvilket betyder, at det faktiske beløb, der skal betales bliver højere som følge af, at betalingen skal ske i løbende priser) udmeldt som en del minimumsudbudsprisen, idet denne betaling til Energistyrelsen var et vilkår for projektet.

Spørgers reguleringsregime er baseret på 20-årig dobbeltsidet CfD-model. En CfD er et finansielt instrument, der står for Contract for Difference og bliver i denne sammenhæng benyttet som et sikringsinstrument, der fordeler markedsrisikoen på elpriserne mellem Energistyrelsen og Spørger. Betalingerne under CfD-modellen er begrænset til X kr. (målt i 20xx-priser).

Spørger vandt projektet i et konkurrenceudbud med et minimumsbud på x øre pr. enhed. Når CfD-perioden starter, betyder det, at Spørger vil betale den danske stat ifølge CfD-kontrakten, indtil betalingsloftet er nået. Beløbet pr. produceret enhed, som Spørger skal betale, er fastsat på årlig basis. Referencemarkedsprisen i henhold til CfD er den gennemsnitlige basispris i det foregående år.

Spørger afsætter elproduktionen gennem Energinet og ifølge hele aftalekomplekset (koncessionsretten) modtager Spørger ikke betaling for elproduktionen svarende til forskellen mellem x kr. pr. enhed og den årlige fastsatte referencepris for elproduktionen indtil den fastsatte minimumsbetaling på X kr. målt i 20xx-priser er blevet betalt. Dermed er der et direkte link mellem indkomstkabelsen (omsætningen baseret på elproduktionen) og den omkostning, som Spørger skal betale til Energinet, hvorfor spørger anser modregningen som en direkte driftsomkostning.

Betaling er for koncessionsretten til at opføre og drive et anlæg af den omhandlede art. Spørger og staten vil først kende afregningsbeløbet i løbende priser den dag i forventeligt 20XX, hvor de X kr. i 20xx-priserne betales.

Spørger er allerede ved kontraktens indgåelse gjort bekendt med betalingsforpligtigelsen, og at denne forfalder i takt med produktion af el, jf. koncessionsaftalen, hvorved betaling forventes at være betalt i løbet af xx år efter første kWh leveres.

Spørger skal afholde omkostninger i niveauet X kr. til militære signalanlæg, da anlægget kommer til at ødelægge signalbilledet, når de er opført. Signalbilledet skal derfor reetableres/sikres gennem nye signalanlæg.

Udstyret bliver anskaffet af det danske forsvar og viderefaktureres herefter til Spørger. Spørger skal levere offshore-logistik og styre installationen af anlæg offshore, idet udstyret skal monteres på anlægget. Ejerskabet over signalanlæggene forbliver hos det danske militær, ligesom driften af signalanlæggene samt pligten til at vedligeholde og reparere disse påhviler det danske militær.

De ca. X kr. knytter sig således til de fakturerede omkostninger fra det danske forsvar i forbindelse med erhvervelsen samt til omkostninger til offshore-logistik.

Som et led i koncessionsaftalen er det et krav, at Spørger sikrer, at anlægget nedtages, når anlægget mv. er udtjente. Dette følger af koncessionsaftalen.

Derfor stilles krav om garantistillelse for at sikre, at Spørger kan leve op til oprydningsforpligtelsen. Garantien udgør X kr. jf. koncessionsaftalens, men afviklingsansvaret er ikke begrænset til X kr. Garanti skal ydes senest x år efter første kWh el er produceret.

Spørger skulle allerede ved indgåelsen af koncessionsaftalen foretage en ikke-ubetydelig hensættelse til nedrivningsforpligtigelsen.

### **Spørgers opfattelse og begrundelse**

#### Spørgsmål 1: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 1 skal besvares med "Ja".

Repræsentanten anfører, at ligningslovens § 8 N, stk. 2, foreskriver, at erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold kan fradrages, hvis det betalende og det modtagende selskab sambeskattes eller ville kunne sambeskattes efter selskabsskattelovens § 31 A. Såfremt sådanne udgifter er afholdt på armslængdevilkår, kan disse fradrages skattemæssigt, når de afholdes.

De koncernforbundne selskaber opfylder kravene for at kunne være sambeskattede efter selskabsskattelovens § 31 A, men der er de facto ikke tilvalgt international sambeskatning. Denne forudsætning kan Skatterådet lægge til grund for besvarelsen.

Spørger havde i budfasen - og har stadig ikke - egne medarbejdere ansat. Det har derfor været nødvendigt at trække på koncernens øvrige ressourcer i forbindelse med forarbejdet til budprocessen. Der er afholdt lønudgifter i koncernens øvrige selskaber, hvortil disse er blevet faktureret videre til Spørger på armslængdevilkår. De i koncernen afholdt udgifter har således været nødvendige for, at Spørger kunne afgive budet; udgifterne er afholdt af koncernens øvrige selskaber til nytte for Spørger.

I det tilfælde, at selskabet havde haft egne medarbejdere, ville lønudgiften til disse have været fradragsberettigede. Repræsentanten gør således gældende, at koncernens valg af strukturering således ikke afskærer fra muligheden for fradrag for lønudgifter.

Skatterådet bedes på denne baggrund bekræfte, at koncerninterne lønomkostninger afholdt i forbindelse med budfasen, kan fradrages efter ligningslovens § 8 N, stk. 2.

### Spørgsmål 1.1: Bortfalder.

Det gøres gældende, at Spørgsmål 1.1 besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten gør gældende, at de koncerninterne lønomkostninger er afholdt som en nødvendig og naturlig del af opførslen af anlægsprojektet. Omkostningerne har været nødvendige for at kunne påbegynde projektet. Det er repræsentantens subsidiære vurdering, at anskaffelsessummen kan sammenlignes med generelle projekteringsomkostninger, der ikke vedrører et enkelt aktiv, men i stedet vedrører det samlede projekt; undersøgelserne er en lovmæssig forudsætning for opførslen af anlægsprojektet.

Det er herefter repræsentantens påstand, at omkostningerne har karakter af en generel projektomkostning, som skal fordeles forholdsmæssigt på projektets øvrige aktivmasse og afskrives skattemæssigt sammen med de underliggende aktiver.

### Spørgsmål 2: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 2 skal besvares med "Ja".

Spørgsmålet angår bl.a. lovpligtige forundersøgelser vedrørende

- Miljøkonsekvensvurdering (VVM) rapport for landanlæggene
- Vurdering af påvirkninger på internationalt udpeget naturbeskyttelsesområde
- Vurdering af virkningerne på bilag IV-arter
- Geotekniske og geofysiske undersøgelser
- Miljøstudier
- Analyse af potentielle afværgeforanstaltninger for signalanlæg

Omkostningerne afholdt til disse undersøgelser er derfor så stærkt knyttet til opførslen af hele anlægsprojektet, at omkostningerne bør anses som en nødvendig og naturlig del for at kunne påbegynde hele projektet. Det er repræsentantens vurdering, at anskaffelsessummen kan sammenlignes med generelle projekteringsomkostninger, der ikke vedrører et enkelt aktiv, men i stedet vedrører det samlede projekt; undersøgelserne er en lovmæssig forudsætning for opførslen af anlægsprojektet.

Det er herefter repræsentantens påstand, at omkostningerne har karakter af en generel projektomkostning, som skal fordeles forholdsmæssigt på projektets øvrige aktivmasse og afskrives skattemæssigt sammen med de underliggende aktiver.

For så vidt angår indekseringer og forrentning, har repræsentanten anført, at det fremgår af koncessionsaftalen, at der skal ske en indeksering og forrentning af de beløb, der er anført i koncessionsaftalen, der er blevet indgået primo 20xx. Repræsentanten fremhæver i denne forbindelse, at der alene ønskes fradrag for de faktiske, betalte omkostninger på forfaldstidspunktet.

### Spørgsmål 2.1: Bortfalder

Det gøres gældende, at Spørgsmål 2.1 besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten anfører, at omtalte forundersøgelser og dataindsamling er fundamentet for at kunne komme i gang med anlægsprojektet; hverken de konkrete geotekniske og geofysiske undersøgelser bliver igangsat uden de af Energinet igangsatte undersøgelser, ligesom selve byggeriet af amlægget ikke påbegyndes, før disse arbejder er gennemført.

Afskrivningslovens § 40, stk. 2, omhandler afskrivninger på andre immaterielle aktiver end goodwill - herunder erhvervelsen af retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt, som kan afskrives med op til 1/7 årligt.

Udbudsvinderen opnår en eksklusiv ret til at udnytte de godkendte forundersøgelsesrapporter. Disse forundersøgelser og data/viden er nødvendig for at kunne fortsætte processen om indhentning af yderligere tilladelse til konkret konsekvensmiljøundersøgelse mv. samt ift. grundlaget for den fremadrettede opførselsproces.

Det forhold, at omkostningerne skal betales i løbende priser og inkl. påløbne byggerenter er et udtryk for, at Energinet har skullet finansiere omkostningerne til at udarbejde undersøgelserne frem til det tidspunkt, hvor omkostningerne kan faktureres til Spørger.

Den forrentning, som Energinet tillægger udgifterne, er ikke udtryk for, at Spørger har afholdt renteudgifter, men et udtryk for, at Energinet - der er en offentlig og kraftigt reguleret virksomhed - overvælter deres omkostninger på koncessionshaveren som en integreret del af den samlede pris for forundersøgelserne. Derfor skal byggerenterne efter repræsentantens opfattelse ikke anses som renteudgifter for Spørger, men som en integreret andel af den samlede pris for de opnåede rettigheder.

Det er ud fra ovenstående repræsentantens subsidiære opfattelse, at Spørger har erhvervet eksklusive rettighederne til forundersøgelserne. Rettighederne er essentielle for at kunne påbegynde og fuldføre opførelsen af anlægsprojektet; undersøgelserne er en del af det nødvendige juridiske fundament, som lægger til grund for projektet. Endelig er der konkret fastsat en værdi for disse rettigheder. Der erhverves således ret til en af Energinet oparbejdet viden, hvilken skal karakteriseres som en anden immateriel rettighed, som skattemæssigt omfattes af afskrivningslovens § 40, stk. 2, og dermed kan afskrives med op til 1/7 årligt.

#### Spørgsmål 2.2: Bortfalder.

Det gøres gældende, at Spørgsmål 2.2 skal besvares med "Bortfalder".

Under henvisning til ovenstående argumentation, gøres det gældende, at adgangen til forundersøgelserne og de indsamlede af data er essentiel og fundamental for at kunne opføre anlægsprojektet. Disse udgør "indgangsbilletten" til at påbegynde projektet, og er derfor en nødvendighed ift. at skabe et fremtidigt indkomstgrundlag.

Ifølge statsskattelovens § 6, stk. 1, litra. a, in fine, kan ordinære afskrivninger fradrages i den skattepligtige indkomst.

Skulle Skatterådet være af den overbevisning, at Spørger ikke med den pågældende betalingsforpligtigelse erhverver sig retten til aktivet (undersøgelsesresultaterne), og den pågældende omkostning derfor ikke anses for at være omfattet af afskrivningsloven, anmoder repræsentanten derfor om, at Skattestyrelsen godkender, at retten til forundersøgelserne kan afskrives over projektets/anlæggets forventede levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, stk 1, litra a, in fine.

#### Spørgsmål 3: Ja

Anskaffelsessummen og dermed det skattemæssige afskrivningsgrundlag af alle dele af anlæggets komponenter indeholder såvel projektering som leverance af de fysiske dele og transport, installation og montering samt kommissionering af anlægget.

Det er repræsentantens opfattelse, at anlæggets inklusive alle elementer skal kvalificeres som et større fast anlæg til fremstilling af el, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4, og derfor kan afskrives med op til 15 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 4.

#### Spørgsmål 4

Repræsentanten anfører, at spørgsmålet omhandler anlæggets fundament/forkonstruktion. Fundamentet er en integreret og naturlig del af et anlæg, hvormed fundamentet udgør en del af det faste anlæg og skal afskrives som sådan med op til 15 procent, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4. Anlæggene vil ikke være i stand til at kunne opstilles og derved producere strøm uden fundamentene, der i sagens natur er designet og projekteret ud fra, at anlæggene skal stå på havbunden inden for koncessionsområdet.

For så vidt angår montering/installation samt transport af materialer og mandskab i forbindelse hermed, er disse nødvendige for at kunne forestå funderingen og i så nær tilknytning til selve anlægskonstruktionen, at disse ligeledes skal afskrives med op til 15 procent årligt efter afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4. Dette fremgår ligeledes af Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 4.5.5 Afskrivninger på anlæg og andre VE-anlæg samt af TfS 2000, 199, hvor det specifikt anføres, at afskrivningsgrundlaget er anlæggets pris inklusive evt. told, fragt og montering.

Skattestyrelsen anmodes på denne baggrund om at bekræfte, at fundamentet til et anlæg kan afskrives sammen med anlæggets med op til 15 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 5C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4.

#### Spørgsmål 5: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 5 skal besvares med "Ja".

Repræsentanten anfører, at spørgsmålet omhandler de såkaldte kabler samt transformerstationer, som indkøbes og bygges samt ejes af Spørger.

Omkostningerne til denne kategori indeholder nødvendige omkostninger til transport og installation af kablerne/transformatorstationerne og skal efter repræsentantens opfattelse afskrives som en integreret del af anskaffelsessummen af disse aktiver på lige fod med installation og montering, som beskrevet under spørgsmål 2.

Både kabler og transformerstation er således aktiver, som transporterer og distribuerer strøm, som er produceret i anlæggene. Det er herefter Repræsentantens opfattelse, at disse aktiver skal kategoriseres som infrastrukturanlæg, hvormed der kan afskrives med op til 7 procent årligt på disse, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, nr. 1 og stk. 4.

#### Spørgsmål 6: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 6 skal besvares med "Ja".

#### Spørgsmål 6.1: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 6.1 skal besvares med "Ja".

#### Spørgsmål 7: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 7 skal besvares med "Ja".

Der er som nævnt i sagsfremstillingen tale om en bygning på xx m<sup>2</sup> på lejet grund.

Skatterådet bedes på baggrund af ovenstående bekræfte, at bygningen på lejet grund kan afskrives med op til 3 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. § 17, stk. 1, under forudsætning af, at den administrative aktivitet, som huses i bygningen, kun udgør en mindre del af bygning og dermed afskrives accessorisk med bygningen, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.

#### Spørgsmål 7.1: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 7.1 skal besvares med "Ja".

Spørger vil, som nævnt i sagsfremstillingen, i forbindelse med bygningen på lejet grund etablere parkeringspladser til brug for ejendommens brugere og gæster. Det er ligeledes tanken at opsætte hegn rundt om bygningen og p-pladsen.

Såfremt den omtalte bygning på lejet grund i spørgsmål 7 kan afskrives med 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. stk. 17, stk. 1, bedes Skatterådet bekræfte, at såvel hegn som parkeringsplads anlagt til brug for bygningen kan afskrives accessorisk med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.

#### Spørgsmål 8: Ja

Det gøres gældende, at spørgsmål 8 skal besvares med "Ja".

Spørgsmålet angår det grundareal, som Spørger i forbindelse med A-projektet erhverver i xxxx. Arealet som skal anvendes til højspændingsstation.

Repræsentanten henviser til, at afskrivningslovens kapitel 3 omhandler afskrivninger på bygninger, installationer og drænings- og markvandingsanlæg på jordbrugsbedrifter. Afskrivningslovens §§ 14-15 anvendes i forbindelse med afskrivning af fast ejendom.

Det er repræsentantens opfattelse, at afskrivningslovens bestemmelser ikke kan anvendes på grundareal, men kun på de på grunden værende bygninger, installationer mv., jf. afskrivningslovens §§ 14-15 modsætningsvist. Endvidere præciseres det i afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt., at udgifter til erhvervelse af grund ikke kan afskrives accessorisk. Der kan herefter ikke afskrives på den pågældende grund og den forholdsmæssige andel af landinspektøromkostningerne.

#### Spørgsmål 9: Ja

Det gøres gældende, at spørgsmål 9 skal besvares med "Ja".

I forbindelse med projektet erhverver Spørger IT-udstyr og software til brug for projektet. Udstyret vil blive identificeret og afskrevet særskilt, hvorfor det er repræsentantens opfattelse, at omkostningerne hertil enten kan afskrives med op til 25 procent. årligt, jf. afskrivningslovens § 2, stk. 2, eller straks afskrives i anskaffelsesåret, jf. afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4.

#### Spørgsmål 10: Ja

Det gøres gældende, at spørgsmål 10 skal besvares med "Ja".

Det er hensigten, at der i tilknytning til projektet erhverves forskellige driftsmidler, fx i form af inventar, biler mv. Der lægges op til, at driftsmidlerne identificeres og afgrænses ud fra de praksiskendte afgrænsninger af driftsmidler og herefter føres på en ordinær driftsmiddelsaldo.

Det er herefter repræsentantens opfattelse, at sådanne ordinære driftsmidler kan afskrives med op til 25 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 5, stk. 3.

#### Spørgsmål 11: Ja

Det gøres gældende, at spørgsmål 11 skal besvares med "Ja".

Ifølge afskrivningslovens § 43, stk. 1, kan afgifter, der afholdes i anledning af en virksomheds tilslutning til offentligt eller privat ejede anlæg, som har erhvervsmæssig betydning for virksomheden, herunder

anlæg, der tjener til forebyggelse eller bekæmpelse af forurening eller støjulemper, afskrives med indtil 20 pct. årligt.

For at kunne anvende afskrivningslovens § 43, er det en forudsætning, at afgiften har erhvervsmæssig betydning for selskabet. Da hele forudsætningen for at kunne skabe et indkomstgrundlag via produktion og salg af elektricitet afhænger af tilslutningen til det kollektive elnet, har afgiften erhvervsmæssig betydning for selskabet. Ifølge praksis anses et anlæg, som har erhvervsmæssig betydning, jf. Den juridisk Vejledning 2024-1, afsnit C. C. 2.4.5.5, om afskrivninger på tilslutningsafgifter samt af afgørelsen TfS 1995.156 TSS, hvor betaling for et anlægs tilslutning til elnettet ansås som nødvendig for den erhvervsmæssige elproduktion og derfor kunne afskrives efter daværende ligningslovens § 8 C (i dag afskrivningslovens § 43).

Dertil skal det bemærkes, at opførslen af anlægsprojektet i sin helhed har til formål både at forebygge og bekæmpe forurening i henhold til Energiaftalen, hvormed ordlydskriterierne i § 43 yderligere synes anvendelig for den pågældende situation.

Spørgers afgiftsbetaling til Energinet skal ske i løbende priser og betalingstidspunktet aftales nærmere mellem Energinet og Spørger. Den løbende indeksering anses for at være en regulering af den fastlagte betaling, idet såvel samlet størrelse som betalingsprofil er bestemt og kendt af parterne på forhånd. Der er således efter repræsentantens vurdering ikke tale om en løbende ydelse.

Det er repræsentantens forståelse, at omkostningen til tilslutning til onshore-transformerstationen, som afholdes til Energinet, skal anses som en tilslutningsafgift, der kan afskrives med 20 pct. årligt. Fradragstidspunktet regnes fra omkostningernes forfaldstidspunkt, jf. afskrivningslovens § 43, stk. 3, hvorfor omkostningerne forventes fradrages i takt med, at betalingerne forfalder. De af Energinet faktisk afholdte omkostninger i kalenderåret faktureres til Spørger i januar i efterfølgende år. Spørger har dog for Energinets faktiske afholdte omkostninger i 20XX og 20YY modtaget faktura herfor i 20ZZ. Det forventes, at sidste fakturering fra Energinet for nettilslutningen modtages i 20QQ.

Energinet opkræver som nævnt tilslutningsafgiften i flere rater, hvor første rate blev betalt i 20xx (fakturaen fra 20xx), hvorfor det forventes, at fradraget for første betaling ligeledes vil ske med 20 pct. i 20xx og i de følgende 4 år. De efterfølgende årlige opkrævninger fra Energinet forventes fradraget med 20 % i det år, hvor betalingerne forfalder og efterfølgende 4 år.

#### Spørgsmål 11.1: Bortfalder

Det gøres gældende, at spørgsmål 11.1 skal besvares med "Bortfalder".

Der henvises i sin helhed til ovenstående beskrivelse af den pågældende udgift/afgift.

Erhvervsmæssige udgifter, der vedrører indtægtserhvervelsen over flere år, kan aktiveres og afskrives over aktivets levetid, jf. statsskattelovens § 6, stk 1, litra a.

Det skal her påpeges, at den omkostning, der spørges ind til, vedrører tilslutning til det kollektive elnet. Tilslutningen til elnettet er en udgift, som er en nødvendighed for at skabe indtægtsgrundlaget; salg af den producerede strøm til det kollektive el-net. Udgiften til tilslutning forfalder i forbindelse med projektets indledende arbejder, hvorimod indtægtserhvervelsen sker løbende i anlægsprojektets levetid. Det er Energistyrelsens forventning, at projektet har en levetid på XX år.

Skulle Skatterådet således mod forventning være af den overbevisning, at betalingen for tilslutning ikke skal behandles efter afskrivningslovens § 43 som en tilslutningsafgift, gøres det subsidiært gældende, at omkostningen skal afskrives over projektets levetid, jf. statsskattelovens § 6, litra a.

Afskrivning efter statsskattelovens § 6, litra a, skal således ske med x procent årligt over den forventede levetid.

## Spørgsmål 12

Det gøres gældende, at Spørgsmål 12 skal besvares med "Ja".

Repræsentanten henviser overordnet til gennemgangen i Spørgsmål 1, hvoraf det nærmere fremgår, at Spørger er stiftet med henblik på at opføre/konstruere anlægget og derfor ikke har egne medarbejdere ansat.

Ligningslovens § 8 N, stk. 2, foreskriver, at erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold kan fradrages, hvis det betalende og det modtagende selskab sambeskattes eller ville kunne sambeskattes efter selskabsskattelovens § 31 A. Hvis sådanne udgifter er afholdt på armslængdevilkår, kan disse fradrages skattemæssigt, når de afholdes.

Repræsentanten henvises igen til beskrivelsen og sammenhængsstrukturen i Spørgsmål 1 vedrørende budfasen. Til forskel for omkostningerne afholdt i budfasen, faktureres omkostningerne relateret til konstruktions- og byggefasen direkte til Spørger fra de B-selskaber, som har bistået med den pågældende assistance. Selskaberne, som indgår i transaktionerne, opfylder fortsat kravene til sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31 A, som beskrevet under Spørgsmål 1.

Det er således repræsentantens opfattelse, at koncerninterne lønomkostninger af mere generel art, som vedrører konstruktions- og byggefasen, og som faktureres til koncernselskaber på armslængdevilkår, af Spørger kan fradrages på afholdelsestidspunktet, jf. ligningslovens § 8 N, stk. 2.

### Spørgsmål 12.1: Bortfalder

Det gøres gældende, at Spørgsmål 12.1 besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten henviser i sin helhed til gennemgangen i Spørgsmål 12.

Vedrørende omkostningerne er det repræsentantens opfattelse, at udgifterne er så nært knyttet til opførelsen af aktiverne, som anlægsprojektet består af, at udgifterne tillægges aktivernes anskaffelsessum og således afskrives sammen med de pågældende aktiver. Subsidiært er det repræsentantens opfattelse, at udgifterne kan fradrages som driftsomkostninger på afholdelsestidspunktet.

I SKM2012. 238. HR blev det af Højesteret afgjort, at udgifter - herunder ingeniør- og arkitektbistand, der blev afholdt med henblik på opførelse af et tredje driftscenter - kunne være afskrevet efter reglerne i afskrivningsloven, hvis projektet var blevet realiseret.

I den konkrete sag om Spørger er projektet blevet en realitet og under opførelse, hvorfor det er repræsentantens opfattelse, at sådanne udgifter tillægges anskaffelsessummen/afskrivningsgrundlaget, hvis aktiverne tages i brug, jf. SKM2012. 238. HR.

Der er tale om omkostninger i konstruktions-/byggefasen, som altså er Spørgers driftsområde, hvorfor omkostningerne bør kunne fordeles på/afskrives sammen med anlæggets aktivmasse - alternativt fratrækkes som driftsomkostning. Spørger afholder alene omkostninger i nær tilknytning med opførelsen af selskabets anlæg.

Det er herefter repræsentantens subsidiære opfattelse, at omkostningerne kan puljes og fordeles forholdsmæssigt i forholdet til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver.

### Spørgsmål 13: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 13 bør besvares med "Ja".

Repræsentanten anfører, at Spørger under konstruktions- og byggefasen har en række omkostninger af mere administrativ art. Modsat omkostningstyperne som behandlet i Spørgsmål 12-12.1, er der her tale om koncerninterne lønomkostninger, som relaterer sig til byggestyring af opførelsen af selskabets anlæg med tilhørende aktiver på land og i vand.

Sådanne omkostninger er en nødvendig og uundgåelig del af konstruktionsfasen, og er derfor så nært tilknyttet til selve anlægsprojektet.

Ligningslovens § 8 N, stk. 2, foreskriver, at erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold kan fradrages, hvis det betalende og det modtagende selskab sambeskattes eller ville kunne sambeskattes efter selskabsskattelovens § 31 A. Hvis sådanne udgifter er afholdt på armslængdevilkår, kan disse fradrages skattemæssigt, når de afholdes.

Der henvises igen til beskrivelsen og sammenhængsstrukturen i Spørgsmål 1 vedrørende budfasen. Til forskel for omkostningerne afholdt i budfasen faktureres omkostningerne relateret til konstruktions- og byggefasen, direkte til Spørger fra de koncernselskaber, som har bistået med den pågældende assistance. Selskaberne, som indgår i transaktionerne, opfylder fortsat kravene til sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31 A, som beskrevet under Spørgsmål 1.

Det er således repræsentantens opfattelse, at koncerninterne lønomkostninger af mere generel art, som vedrører konstruktions- og byggefasen, og som faktureres til koncernselskaberne på armslængdevilkår, kan fradrages på afholdelsestidspunktet i Spørger, jf. ligningslovens § 8 N, stk. 2.

### Spørgsmål 13.1: Bortfalder

Det gøres gældende, at Spørgsmål 13.1 skal besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten anfører, at Spørger under konstruktions- og byggefasen har en række omkostninger af mere administrativ art. Modsat omkostningstyperne som behandlet i Spørgsmål 12-12.1, er der her tale om koncerninterne lønomkostninger, som relaterer sig til byggestyring af opførelsen af selskabets anlæg med tilhørende aktiver på land og i vand.

Som omtalt i ovenstående, er Spørgers driftsområde at opføre og drive anlægsprojektet. Omkostningerne er en nødvendig del af konstruktions- og byggefasen. Omkostningerne kan således ikke direkte henføres til ét eller flere aktiver.

Repræsentanten henviser igen til SKM2012. 238. HR, hvor det af Højesteret blev afgjort, at udgifter - herunder ingeniør- og arkitektbistand, der blev afholdt med henblik på opførelse af et tredje driftscenter - kunne være afskrevet efter reglerne i afskrivningsloven, hvis projektet var blevet realiseret.

I den konkrete sag om Spørger er projektet blevet en realitet og under opførelse, hvorfor det herefter er repræsentantens opfattelse, at sådanne udgifter tillægges anskaffelsessummen/afskrivningsgrundlaget, hvis aktiverne tages i brug, jf. SKM2012. 238. HR.

Det er repræsentantens subsidiære opfattelse, at udgifterne til byggestyring derfor udgør en nødvendig del af konstruktions- og byggefasen på samme måde som ved opførelse af fast ejendom, at udgifterne skal tillægges aktivernes anskaffelsessum og således afskrives sammen med de respektive aktiver.

### Spørgsmål 14: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 14 besvares med "Ja".

Repræsentanten anfører, at der er tale om omkostninger til eksterne leverandører, jf. nærmere opregningen i sagsfremstillingen. Omkostningerne er nødvendige for at erhverve og sikre indkomstgrundlaget for Spørger - nemlig opførelse af anlægsprojektet med henblik på driften heraf.

Repræsentanten gør gældende, at Spørgers driftsaktivitet består i at opføre og drive en anlægsprojektet. Omkostningerne er en nødvendig del af konstruktions- og byggefasen, som afholdes til eksterne parter. Omkostningerne kan således ikke direkte henføres til ét eller flere aktiver, og samtidig er der ikke tale om interne omkostninger i form af koncerninterne lønomkostninger.

Det er herefter repræsentantens opfattelse, at omkostningerne må anses som almindelige driftsomkostninger, der er fradragsberettigede efter statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a.

#### Spørgsmål 14.1:

Det gøres gældende, at Spørgsmål 14.1 besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten henviser til beskrivelsen anført i spørgsmål 14.

Repræsentanten henviser til SKM2012. 238. HR, hvor det af Højesteret blev afgjort, at udgifter - herunder ingeniør- og arkitektbistand, der blev afholdt med henblik på opførelse af et tredje driftscenter, kunne være afskrevet efter reglerne i afskrivningsloven, hvis projektet var blevet realiseret.

I den konkrete sag om Spørger er projektet blevet en realitet og under opførelse, hvorfor det herefter er repræsentantens opfattelse, at sådanne udgifter tillægges anskaffelsessummen/afskrivningsgrundlaget, hvis aktiverne tages i brug, jf. SKM2012. 238. HR.

Det er repræsentantens subsidiære opfattelse, at udgifterne - trods deres mere indirekte og administrative karakter - fortsat er så nært knyttet til konstruktionen og opførelsen af aktiverne, som anlægget består af, samt at omkostningerne derfor udgør en nødvendig og uundgåelig del af konstruktions- og byggefasen, at udgifterne skal tillægges aktivernes anskaffelsessum og således afskrives sammen med de respektive aktiver.

#### Spørgsmål 15: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 15 skal besvares med "Ja".

Repræsentanten gør gældende, at selve CfD-elementet af betalingsforpligtelsen efter koncessionsaftalen i skattemæssig forstand er undtaget for beskatning som en finansiel kontrakt, da det er repræsentantens opfattelse, at aftalen er undtaget efter kursgevinstlovens § 30, stk. 1, nr. 7, idet kontrakten er et led i en afsikring af en sædvanlig aftale om salg af Spørgers elproduktion.

Repræsentanten anser betalingen af de X kr., som sker via den løbende elafregning i løbet af de første år for at være en ordinær driftsomkostning omfattet af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

#### Spørgsmål 15.1:

Det gøres gældende, at Spørgsmål 15.1 skal besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten anfører at følgende fremgår af afskrivningslovens § 40, stk. 2, 1. pkt.:

"Ved erhvervelse af andre immaterielle aktiver såsom særlig fremstillingsmetode eller lignende (know-how), patentret, forfatter- og kunstnerret og ret til mønster eller varemærke eller ved erhvervelse af retten

ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 1/7 årligt."

Betalingen til den danske stat er et udtryk for Spørgers eneret til at opføre op til X MW produktionskapacitet og deraf retten til at producere strøm på den danske kontinentalsokkel. Betalingen til Energistyrelsen på X kr. (i 20xx-priser) er en tvungen og uundgåelig udgift, hvis Spørger ønsker at producere strøm.

Betalingen er - ud fra den ovennævnte betalingsmekanisme - direkte afhængig af driften af anlægget. Opføres anlægget ikke, kan de X kr. ikke betales efter den forventede plan, da betalingen er direkte knyttet op på den forventede elproduktion fra anlægsprojektet.

Som følge af, at Spørger er det første af sin slags, som ikke modtager statsstøtte, men i stedet bliver født med en betalingsforpligtigelse til staten, findes der ikke retspraksis på området.

Såfremt udgiften ikke kan anses som en ordinær driftsomkostning, er det således repræsentantens overbevisning, at der er tale om en immateriel rettighed, hvor Spørger betaler for en eneret. Betalingen til Energistyrelsen forhøjer anskaffessummen for det samlede projekt, da betalingen knytter sig direkte til projektets opførsel og samtidig er nødvendig for den fremtidige drift. Det gøres heraf gældende, at betalingen til Energistyrelsen skal behandles som "andet immaterielt aktiv", som skal afskrives 1/7 årligt, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 2, 2. pkt.

#### Spørgsmål 15.2: Bortfalder

Det gøres gældende, at Spørgsmål 15.2 skal besvares med "Bortfalder".

Der henvises til ovenstående fakta, idet det gøres gældende, at betalingen på X kr. vedrører hele anlægsprojektet. Som allerede beskrevet, er betalingen afhængig af, at anlægsdriften ikke blot igangsættes, men også at denne opretholdes fremadrettet, idet betalingen til Energistyrelsen først forventes at være betalt efter x år i takt med elproduktionen fra projektet.

Der kan således argumenteres for, at betalingen vedrører projektet og den egentlige drift heraf, hvormed det vil være naturligt at fordele betalingen på projektets aktiver for herefter at afskrive de enkelte afskrivningskategorier.

#### Spørgsmål 15.3: Bortfalder

Det gøres gældende, at Spørgsmål 15.3 skal besvares med "Bortfalder".

Repræsentanten anfører, at tilskud som udgangspunkt er skattepligtige for modtageren og skal indregnes i dennes skattepligtige indkomst, jf. statsskattelovens § 4 og SKM2012. 212. SR, som omhandler skattepligtige tilskud ved solenergi projekter.

Repræsentanten anfører at anlægsprojekter - og andre VE-projekter - hidtil har indebåret et element af statsstøtte.

Som nævnt er Spørger den første af sin slags, hvor mekanismen er vendt om, således at tilbudsgiveren skal betale for at opføre projektet. Det modsatte af en sådan skattepligtig indtægt vil være en fradragsberettiget driftsomkostning, jf. statsskattelovens § 6, litra a.

Ud fra ovenstående beskrivelse er det klart, at betalingen er nødvendig både for at erhverve og vedligeholde indkomstgrundlaget, idet betalingsforpligtigelsen er nødvendig for både igangsættelsen og den fremadrettede drift af projektet. Den fulde betalingsforpligtigelse er kendt på forhånd allerede ved kon-

traktsindgåelsen, men forfald på de enkelte ydelser er direkte afhængige af den reelle elproduktion, når anlægget er sat i drift.

Det er herefter repræsentantens påstand, at betalingen til Energistyrelsen på X kr. skal afskrives over projektets levetid på X år, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

#### Spørgsmål 16: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 16 skal besvares med "Ja".

Repræsentanten bemærker, at i og med, at Spørger ikke får det juridiske ejerskab til signalanlæggene er det repræsentantens opfattelse, at betalingen ikke kan afskrives efter afskrivningslovens bestemmelser, idet en forudsætning for skattemæssige afskrivninger efter afskrivningslovens § 1 er, at aktiverne er anskaffet, og at der dermed implicit er opnået ejerskab til aktiverne.

I Højesterets afgørelse i "Slusedommen" (TfS 1985, 6 HR) blev det fastslået, at hvor skatteyder ikke har ejendomsretten til aktivet, men at skatteyderen til trods herfor er forpligtiget med hensyn til dens [slusens] drift og eventuelle nedrivning, fandtes udgiften at have en sådan forbindelse med den skattepligtiges fremtidige indtægtserhvervelse, at den skattepligtige efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, måtte anses berettiget til at aktivere udgiften og afskrive den ordinært, idet det fandtes uden betydning, at den skattepligtige ikke var ejer af slusen, hvilket alene skyldes bestemmelse truffet af en anden offentlig myndighed.

Samme principper gøres gældende i afgørelserne SKM2014. 876. SR og SKM2014. 193. SR, hvori forsyningsselskaber efter forsyningslovgivningen skulle deltage i finansieringen af nogle klimatilpasningsprojekter, hvor kommunerne i de pågældende forsyningsområder opnåede ejerskabet til de underliggende aktiver, men hvor forsyningsselskaberne skulle finansiere investeringerne via takstopkrævningerne hos forbrugerne.

I nærværende tilfælde yder Spørger et tilskud til den danske stat/Energistyrelsen til medfinansiering af opførslen af de militære signalanlæg, som følge af sikringen af, at anlægsprojektets anlæg ikke skal forstyrre signalbilledet; der er således tale om nødvendige foranstaltninger for at opretholde militærets overvågning. I og med, at der er tale om militært udstyr, er det et krav, at det er Forsvaret, som ejer signaludstyret.

Tilskuddet er blevet pålagt Spørger som et vilkår i koncessionsaftalen og er således en forudsætning for opførslen af anlægsprojektet. For Spørger er der dermed tale om en erhvervsmæssig udgift, som er nødvendig og undgåelig del af opførslen og driften af anlægsprojektet og driften heraf.

Det er repræsentantens opfattelse, at såvel slusedommen samt spildevandsafgørelserne i SKM2014. 876. SR og SKM2014. 193. SR kan anvendes analogt på denne situation. Således er det repræsentantens opfattelse, at udgifterne til signalanlæg kan afskrives over aktiverens levetid i overensstemmelse med den anførte praksis, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

#### Spørgsmål 17: Ja

Det gøres gældende, at Spørgsmål 17 besvares med "Ja".

Repræsentanten henviser til, at Spørger allerede ved indgåelsen af koncessionsaftalen skulle foretage en ikke-ubetydelig hensættelse til nedrivningsforpligtigelsen. Det fremgår direkte af aftaleteksten, at nedtagning og afvikling sker for Spørgers egen regning. Læses der nærmere om forholdene i koncessionsaftalen, bliver det tydeligt, at omkostningerne for denne post relaterer sig til det fysiske arbejde med at nedtage diverse materiale, som anvendt til anlægsprojektet. Dertil kan der komme omkostninger til bortskaffelse

af materiellet på korrekt miljømæssig vis. Posten vedrører således ikke afviklingsomkostninger til fx advokat for at lade Spørger ophøre som juridisk enhed, men er derimod knyttet til selve processen med at fjerne anlægsprojektet og reetablere området i forsvarlig, påkrævet stand efterfølgende.

Ifølge Den juridiske vejledning C. C. 2.2.1.8, skal følgende betingelser være opfyldt, før der er tale om fradragsberettigede udskudte driftsomkostninger:

1. Omkostningen har driftsmæssig forbindelse med den ophørte.
2. Omkostningen afholdes i nær tilknytning til virksomhedens ophør.

Ad 1:

Omkostningerne til nedrivning og oprydning, når anlægsprojektet tages ud af drift, er en nødvendig omkostning, som er en grundlæggende forudsætning for i det hele taget at kunne opnå retten til at opføre anlægsprojektet og dermed retten til at producere og sælge elproduktionen. Pligten til nedrivning og genetablering af området efter anlægs-driften er allerede pålagt og krævet i forbindelse med indgåelsen af konsessionsaftalen, hvor der kræves en garanti (hensættelse) til sikring af, at den fremtidige forpligtigelse aktualisering. Omkostningen er således så tæt knyttet til - og en faktisk forudsætning for - Spørgers hoveddrift: at bygge og drive anlægsprojekter.

En eventuel reetablering af fx havbund eller grundareal efter nedtagning af anlægsprojektet - herunder substations mv. - vil være forårsaget af etableringen og driften af anlægsprojektet og er således naturligt knyttet til Spørgers hovedaktivitet.

Ad 2:

Der kræves allerede ved indgåelse af konsessionsaftalen garantistillelse, hvilken bliver udløst det øjeblik nedrivning af anlægsprojektet påbegyndes. Dækker garantien ikke, kan der påløbe yderligere omkostninger til nedrivningen og reetableringen, hvilket må forventes at forfalde i takt med, at nedrivningen og reetableringen finder sted.

Det er på baggrund heraf repræsentantens opfattelse, at omkostningerne skal betragtes som udskudte driftsomkostninger, der kan fradrages på afholdelsestidspunktet, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Af Den juridiske vejledning fremgår som eksempel på udskudt driftsomkostning reetablering af en losseplads, der ikke længere anvendes. Spørgers situation er samtidig sammenlignelig med principperne i bl.a. SKM2004. 114. LSR og TfS 1992, 581 LSR, som omhandler oprensning af forurenede jord, hvor forureningen undgåeligt er forårsaget i virksomhedens ejertid som udslag af en naturlig risiko i forbindelse med produktionen.

Derudover henviser repræsentanten til TfS 1984, 11 LSR og U 1979, 122/2 H.

I TfS 1984, 11 LSR godkendte Landsskatteretten, at en skattepligtig, der havde drevet et mekanikerværksted og en benzinstation fra egne bygninger, fik fradrag efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, for udgifter til opgravning af benzintanke i forbindelse med ophør af hans virksomhed. Landsskatteretten fandt, at der var tale om udskudte driftsomkostninger.

Højesteretsdommen UfR 1979, 122/2 H er udtryk for samme princip. Dommen vedrørte en skattepligtig, der overdrog sin virksomhed sammen med et varelager. I forbindelse med overdragelsen påtog han sig en efter forholdene rimelig forpligtelse til at holde køberen skadesfri for indkomst- og formuetab, som han senere måtte opfylde. Han måtte derfor nedskrive sit tilgodehavende hos køberen med dette

beløb. Højesteret fandt, at denne udgift havde en sådan forbindelse med hans erhvervsvirksomhed, at udgiften var fradragsberettiget, uanset at han ikke længere havde løbende indtægter fra virksomheden.

På samme måde skal nedrivnings- og reetableringsomkostningerne, som pålægges Spørger, anses som en naturlig - og endda undgåelig - driftsrisiko i forbindelse med etableringen og driften af anlægsprojektet.

På baggrund af ovenstående er det repræsentantens opfattelse, at omkostningerne bør kvalificeres som udskudte driftsomkostninger, som kan fradrages i det år, hvor udgiften er afholdt, jf. statsskattelovens § 6, litra a.

#### Høringsudtalelse af 25. oktober 2024

Spørgsmål 14.1 lyder:

"Såfremt spørgsmål 14 besvares med "Nej", kan Skatterådet da bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver? "

Repræsentanten anfører, at Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmålet besvares med "Nej", idet Skattestyrelsen under henvisning til SKM2008. 967. HR henviser til, at de omhandlede udgifter vedrører den overordnede tilrettelæggelse af Spørgers virksomhed.

Repræsentanten er ikke enige heri, idet der fortsat nedlægges påstand om, at Spørgsmål 14.1 skal besvares med "Ja", såfremt spørgsmål 14 besvares med "Nej". Subsidiært nedlægges der påstand om, at spørgsmålet i det mindste besvares med "Ja, se dog begrundelse".

Overordnet set skal der henvises til ovenstående forklaring om, at bygge- og konstruktionsfasen ikke udgør en etableringsfase, men derimod en driftsfase henset til Spørgers virksomhedsområde; Spørgers virksomheds og dennes kerneområde in mente er bygge- og konstruktionsfasen således en driftsfase på lige fod med selve anlægsprojektdriften.

Skattestyrelsen henviser her til SKM2008. 967. HR, som omhandler nægtet afskrivningsret for udbyderhonorar. I udbydersagerne foretog projektudbydere klargøringsforanstaltninger af et (bygge-)projekt med henblik på at videresælge selve projektet og dets opførsel til tredjemand. Projektudbyder skulle herefter have et honorar for sit arbejde (udbuddet af projektet) - uanset, om projektet blev en realitet eller ej.

Sagerne er ikke sammenlignelig med Spørgers situation:

I Spørgers situation forestår Spørger selv handlinger, som kan sidestilles med projektudbyders handlinger - og endnu vigtigere; Spørger bærer selv regningen og risikoen herfor. At Spørger køber specialviden eksternt fra fx D, E, F mv. er ikke anderledes, end at der ved et byggeprojekt købes ekstern assistance fra en landinspektør, brandrådgiver mv. - dette er en naturlig del af at drifte og forestå opførslen af anlægsprojektet.

Ekstern konsulentassistance til varetagelse af administrative opgaver samt omkostninger til tilsyn og kontrol med selve bygge- og konstruktionsarbejdet (ej kontrol med eksterne medarbejdere) er ligeledes en naturlig og nødvendig del af selve opførslen af anlægsprojektet. Igen kan sammenlignes med, at hvis der havde været tale om et byggeprojekt, ville det ikke give mening, at bygherren selv ansatte fx en brandrådgiver - her er det mest naturlige at købe den eksterne specialviden i stedet.

Kigges der nærmere på selve udgiftstyperne til de eksterne, rådgivende ingeniører og konsulenter knytter udgifterne sig i sin natur direkte op ad de konkrete aktiver, som anlægsprojektet består af; herunder

design, godkendelser og planlægning af selve konstruktionerne og de enkelte aktiver. Det er således muligt at nedbryde og konkretisere den enkelte specialistydelser så konkret, at denne kan henføres til ét eller flere enkelte aktiver.

Repræsentanten forstår Skattestyrelsens indstilling således, at udgifter der kan henføres direkte til afskrivningsgrundlaget for aktiver, f.eks. rådgivende ingeniører og konsulenter på konkrete aktiver, ikke kan fradrages som driftsomkostninger, og derfor må forstås af Skattestyrelsen, som behandlet under de øvrige spørgsmål i anmodningen.

På baggrund af ovenstående, fastholder repræsentanten, at Spørgsmål 14.1 skal besvares med "Ja".

Såfremt det fastholdes, at både Spørgsmål 14 og 14.1 skal besvares med "Nej", betyder dette efter repræsentantens opfattelse, den type udgifter, der er anført under Spørgsmål 14, er mere eller mindre forkert behandlet i alle byggeprojekter i Danmark, hvorfor virksomhederne vil skulle ændre selvangivelser forårsaget af besvarelsen i dette bindende svar.

## **Skattestyrelsens indstilling og begrundelse**

### Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at viderefakturerede koncerninterne lønomkostninger, som er afholdt i forbindelse med budfasen, kan fradrages som lønomkostninger efter ligningslovens § 8 N, stk. 2.

### *Begrundelse*

Efter ligningslovens § 8 N kan erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold, bestyrelses-honorarer og udgifter, der knytter sig til ansættelsesforholdet eller bestyrelseserhvervet fradrages. Det er uden betydning for fradragsretten, om lønudgiften er afholdt til at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller om udgiften er afholdt for at ændre eller udvide indkomstgrundlaget, herunder knytter sig til etablering af ny virksomhed.

Ligningslovens § 8 N blev indsat i ligningsloven ved lov nr. 1684 af 26. december 2017 og var foranlediget af, at Højesteret i de to domme SKM2017. 512. HR og SKM2017. 513. HR havde fastslået, at der i den daværende skattelovgivning ikke var hjemmel til at fradrage lønudgifter, der vedrørte etablering af ny virksomhed eller udvidelse af eksisterende virksomhed. Med ændringen af ligningsloven ønskede Folketinget at sikre virksomhedernes fradragsret for lønudgifter.

Hvis ansatte i et sambeskattet selskab eller et selskab, det kunne have været sambeskattet med, jf. selskabsskattelovens § 31 A, udfører arbejdsopgaver til gavn for et koncernforbundet selskab, har det selskab, som arbejdet udføres til gavn for, fradragsret for betalinger, der på armslængdevilkår ydes til dækning af det modtagende selskabs lønudgifter m.v. Dette følger af ligningslovens § 8 N, stk. 2.

Fradragsretten efter ligningslovens § 8 N forudsætter, at alle de deltagende selskabsinteressenter enten er eller ville kunne blive sambeskattet med det selskab, der har afholdt omkostningerne.

Der er ikke fradragsret for en virksomheds udgifter til eksterne konsulenter, rådgivere mv. Forgæves afholdte lønudgifter kan være omfattet af fradragsretten efter ligningslovens § 8 N.

Det er oplyst, at de koncernforbundne selskaber, hvis ansatte har udført de pågældende arbejdsopgaver for Spørger, ikke er sambeskattede, men at de opfylder lovgivningens betingelser for at kunne sambeskattes.

Fradragsretten efter ligningslovens § 8 N omfatter erhvervsmæssige udgifter, der er afholdt i virksomhedens interesse. Med erhvervsmæssige udgifter menes i denne sammenhæng udgifter, som virksomheden

afholder med henblik på at understøtte virksomhedens drift på såvel kort som langt sigt. Det er en forudsætning for at udgifterne kan fradrages, at virksomheden er rette omkostningsbærer.

De koncerne internelønudgifter, der er afholdt til afgivelse af bud, må efter Skattestyrelsens opfattelse anses for erhvervsmæssige, da er tale om udgifter, der vedrører etablering af driften af en virksomhed.

Da de koncernforbundne selskaber, hvis ansatte har udført arbejdsopgaverne med afgivelse af bud, efter det oplyste opfylder betingelserne for at blive sambeskattet, jf. selskabsskattelovens §§ 31 eller 31 A, kan Spørger foretage fradrag for lønomkostningerne, forudsat at betalingen sker på armslængdevilkår.

Det forudsættes, at omkostningerne ikke er afholdt til eksterne konsulenter og rådgivere mv., ligesom det forudsættes, at loftet for fradrag pr. person i ligningslovens § 8 N, stk. 3, ikke overskrides. Fradragsloftet udgør i indkomståret 2024 7.994.500 kr.

Skattestyrelsen finder herefter, at spørgsmål 2 bør besvares med "Ja".

### *Indstilling*

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

### Spørgsmål 1.1

Såfremt Spørgsmål 1 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at viderefakturerede koncerninterne lønomkostninger, som er afholdt i forbindelse med budfasen, kan fordeles forholdsmæssigt på projektets aktiver og dermed afskrives sammen med de pågældende underliggende aktiver.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 1 besvares med "Ja" bortfalder spørgsmål 1.1.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1.1 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at omkostninger, inklusive indekseringer og forrentning afholdt til lovpligtige forundersøgelser, kan puljes og efterfølgende fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som undersøgelserne vedrører, og dermed afskrives sammen med de pågældende aktiver.

### *Begrundelse*

Spørgsmålet angår følgende lovpligtige forundersøgelser:

- Miljøkonsekvensvurdering (VVM) rapport for landanlæggene
- Vurdering af påvirkninger på internationalt udpeget naturbeskyttelsesområde
- Vurdering af virkningerne på bilag IV-arter
- Geotekniske og geofysiske undersøgelser
- Miljøstudier
- Analyse af potentielle afværgeforanstaltninger for radar

Som anført ovenfor er der tale om undersøgelser, som er nødvendige for at kunne designe og etablere projektet. Fx skal der i forbindelse med funderingen foretages prøver af havbunden, således at fundamentet holder, ligesom der skal foretages en række undersøgelser og tests forud for nedlægningen af kablerne i

havbunden. På samme vis foretages der jordbundsundersøgelser forud for opførslen af stationsanlægget på landjorden.

Anlæggene anses vurderings- og afskrivningsmæssigt for driftsmidler, der kan afskrives efter afskrivningslovens kapitel 2, jf. Den juridiske vejledning 2024-2, afsnit C. C. 4.5.5.

Efter afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, afskrives visse driftsmidler med lang levetid på en særlig saldo. Afskrivningssatsen for denne saldo kan højst udgøre 15 pct. årligt af den afskrivningsberettigede saldoværdi, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 4. Denne bestemmelse er en undtagelse til den almindelige regel i afskrivningslovens § 5, stk. 3, om, at driftsmidler årligt kan afskrives med højst 25 pct. af saldoværdien.

Ved lov nr. 1394 af 23. december 2012 blev afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 5, ændret således, at bestemmelsen også omfatter anlæg med en kapacitet på over 1 MW, der er anskaffet i indkomstår, der udløber før indkomstår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Forudsat at hver af de omhandlede anlæg har en kapacitet på over 1 MW, vil de således skulle afskrives på en saldo omfattet af afskrivningslovens § 5 C, stk. 1.

Afskrivning sker på anskaffelsessummens kontantværdi, der beregnes ved, at den kontante del af anlæggets anskaffelsessum lægges sammen med den resterende del af overdragelsessummen, som anført i afskrivningslovens § 45, stk. 1.

Der er truffet en række afgørelse om opgørelse af afskrivningsgrundlaget for anlæggene, jf. bl.a. SKM2007. 944. LSR, SKM2006. 327. SR og SKM2004. 287. LSR.

Desuden er der truffet en lang række afgørelser om opgørelse af afskrivningsgrundlaget for fast ejendom. Disse afgørelser er afgjort ud fra samme principper som afgørelserne vedrørende anlæggene.

Efter praksis kan visse accessoriske udgifter medregnes i afskrivningsgrundlaget. Denne praksis angår for en dels vedkommende fast ejendom, men dette er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke afgørende, da principperne for opgørelse af afskrivningsgrundlaget er de samme.

I TfS 2000,199. LR svarede Ligningsrådet bl.a. "Ja" til, at udgifter til forundersøgelser i forbindelse med opførelse af et anlæg kunne indgå i anlæggets afskrivningsgrundlag.

I SKM2004. 287. LSR blev det godkendt, at udgifter til jordbundsundersøgelser kunne indgå i afskrivningsgrundlaget for et anlæg. Endvidere kan udgifter til vindstudier indgå i afskrivningsgrundlaget, jf. SKM2006. 327. SR.

Endelig er det i praksis godkendt, at udgifter til byggeteknisk gennemgang kan indgå i afskrivningsgrundlaget, jf. afgørelserne SKM2006. 649. VLR og SKM2007. 468. LSR, der begge angår fast ejendom.

Efter Skattestyrelses opfattelse følger det af ovennævnte praksis, at de udgifter, der er afholdt til nødvendige undersøgelser i forbindelse med opførelserne af anlæggene, kan indgå i afskrivningsgrundlaget for anlæggene mv. Det bemærkes, at indeksering/forrentning alene er udtryk for pristalsregulering af de nominelt aftalte beløb frem til betalingstidspunktet.

Skattestyrelsen finder herefter, at spørgsmål 2 bør besvares med "Ja".

### *Indstilling*

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

### Spørgsmål 2.1

Såfremt Spørgsmål 2 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at omkostninger inklusive indekseringer og forrentning afholdt til lovpligtige forundersøgelser herunder MetOcean dataindsamling kan afskrives med 1/7 årligt, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 2, 2. pkt.

#### *Begrundelse*

Da spørgsmål 2 besvares med "Ja", bortfalder spørgsmål 2.1.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2.1 besvares med "Bortfalder".

#### Spørgsmål 2.2

Såfremt Spørgsmål 2.1 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at omkostninger inklusive indekseringer og forrentning afholdt til lovpligtige forundersøgelser kan afskrives over aktivets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, stk. litra. a, in fine.

#### *Begrundelse*

Da spørgsmål 2 besvares med "Ja" bortfalder spørgsmål 2.2.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2.2 besvares med "Bortfalder".

#### Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at anlæggets hovedbestanddele kan afskrives med op til 15 procent årligt som et fast anlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4.

#### *Begrundelse*

Efter fast praksis afskrives anskaffelsessummen for et anlæg i sin helhed som et driftsmiddel. Dvs. at delene mv. afskrives under ét. Anlæg med en kapacitet på over 1 MW afskrives efter afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4. Idet der henvises nærmere til besvarelsen af spørgsmål 2, mener Skattestyrelsen, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 3.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

#### Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at fundamentet til anlæggets hovedbestanddele samt tilhørende transport og installation heraf kan afskrives som en integreret del af anlæggene med op til 15 pct. årligt som et fast anlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, nr. 4 og stk. 4.

#### *Begrundelse*

Anskaffelsessummen for et anlæg omfatter efter Skattestyrelsens opfattelse også de udgifter, der afholdes til transport af maskiner og materialer hen til det sted, hvor anlægget skal opføres, ligesom udgifter til installation af dele.

Herefter, og idet der henvises til begrundelserne under spørgsmål 1 og 3, finder Skattestyrelsen, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 4.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at kabler, transformerstationer mv. kan afskrives med op til 7 procent årligt som et infrastrukturanlæg, jf. afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, nr. 1 og stk. 4.

### *Begrundelse*

Ligningsrådet har i TfS 2000,199 LR godkendt, at der kunne afskrives på udgifter til en transformatorstation og udgifter til kabler mellem denne og et anlæg. Afgørelsen er truffet forud for, at § 5 C blev indsat i afskrivningsloven.

Afskrivningslovens § 5 C blev indsat i afskrivningsloven ved lov nr. 540 af 6. juni 2007, og var således endnu ikke blevet indført, da Ligningsrådet traf afgørelsen TfS 2000,199 LR.

De omhandlede aktiver er efter Skattestyrelsens opfattelse omfattet af afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, nr. 1, der bl.a. omfatter anlæg til transport, lagring og distribution af el. Afskrivninger, der foretages på den saldo, der føres efter afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, kan ifølge afskrivningslovens § 5 C, stk. 4, maksimalt afskrives med 7 procent årligt.

Det indstilles derfor, at Skatterådet svarer "Ja" til spørgsmål 5.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at selskabets bygning kan afskrives med op til 3 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. § 17, stk. 1.

### *Begrundelse*

Den omhandlede bygning på x m<sup>2</sup> er beliggende på marken, hvor onshore substationen placeres. Bygningen indeholder efter det oplyste kontrolrum, værksted, omklædningsrum og bad.

Anskaffelsessummen for erhvervsmæssigt benyttede bygninger, der er anskaffet den 1. januar 2023 eller senere, kan fra og med anskaffelsesåret afskrives lineært med op til 3 procent om året, jf. afskrivningslovens § 17, stk. 1, jf. afskrivningslovens § 14. Bygninger, der er udsat for en særlig høj grad af fysisk forringelse, kan dog afskrives med en højere sats, jf. afskrivningslovens § 17, stk. 2.

Bygninger og lokaler, der anvendes til kontor, kan dog efter afskrivningslovens § 14, stk. 3, kun afskrives, hvis de pågældende bygninger eller lokaler tjener driften af den virksomhed, hvortil de afskrivningsberettigede bygninger anvendes.

Da den omhandlede bygning anvendes erhvervsmæssigt og ikke er omfattet af undtagelserne opregnet i afskrivningslovens § 14, stk. 3, mener Skattestyrelsen, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 6.

Skattestyrelsen finder herefter, at der bør svares "Ja", til spørgsmål 6.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 6.1

Det ønskes bekræftet, at et hegn opført i tilknytning til bygningen som nævnt i spørgsmål 6 kan afskrives accessorisk sammen med bygningen, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.

#### *Begrundelse*

Efter afskrivningslovens § 14, stk. 3, kan der afskrives på et hegn, der er beliggende i tilknytning til afskrivningsberettigede erhvervsmæssigt benyttede bygninger, når hegnet tjener driften af den virksomhed, som de afskrivningsberettigede bygninger anvendes til.

Da bygningen efter Skattestyrelsens opfattelse anvendes erhvervsmæssigt til afskrivningsberettigede formål, finder Skattestyrelsen herefter, at hegnet kan afskrives efter afskrivningslovens § 14, stk. 3. Skattestyrelsen finder således, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 6.1.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6.1 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at der kan afskrives på bygning på lejet grund med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 1, jf. § 17, stk. 1.

#### *Begrundelse*

Den omhandlede bygning, der opføres på lejet grund, skal anvendes til lager, velfærdsfaciliteter (omklædning/bad), værksted, kontrolrum til overvågning/styring af parken og - for en mindre del af bygningen - til administration.

Efter det oplyste anvendes bygningen erhvervsmæssigt, og det er forudsat, at langt størstedelen af arealet af lokalerne i bygningen benyttes til formål, der er direkte afskrivningsberettigede efter afskrivningslovens § 14, stk. 1. Den del af bygningen, der anvendes til administration (kontor), vil kunne afskrives som accessorisk efter afskrivningslovens § 14, stk. 3. Afskrivningsprocenten er op til 3 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 17, stk. 1.

Da bygningen opfylder betingelserne for at kunne afskrives efter afskrivningslovens § 14, skal bestemmelsen i afskrivningslovens § 25 om afskrivning på bygninger på lejet grund ikke bringes i anvendelse.

Efter Skattestyrelsens opfattelse bør der herefter svares "Ja" til spørgsmål 7.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 7.1

Det ønskes bekræftet, at p-pladser og hegn, som etableres i tilknytning til bygningen på lejet grund, kan afskrives som accessorisk bygning med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.

#### *Begrundelse*

Bygningen på lejet grund er som nævnt på x m<sup>2</sup>. Såvel et hegn som en parkeringsplads, der er beliggende i tilknytning til en erhvervsmæssigt benyttet bygning, og som tjener driften af den virksom-

hed, hvortil de afskrivningsberettigede bygninger anvendes, kan afskrives med op til 3 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3. Skattestyrelsen finder derfor, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 7.1.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 7.1 besvares med "Ja".

#### Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at der ikke kan afskrives på grundareal samt den dertil knyttede forholdsmæssige andel af landinspektørudgifter, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3, 2. pkt.

#### *Begrundelse*

Spørger har i forbindelse med projektet erhvervet et grundareal på X hektar beliggende i Danmark. Arealet skal anvendes erhvervsmæssigt til højspændingsstation for anlægsprojektet. Der er i forbindelse med erhvervelsen afholdt udgifter til landinspektør. Udgifterne hertil påtænkes forholdsmæssigt tillagt anskaffelsessummen på grunden.

Der kan efter afskrivningslovens § 14 afskrives på bygninger, hvorimod lovgivningen ikke giver ikke adgang til at afskrive på grund og beplantning. Denne retsstilling skal ses på baggrund af, at retten til at foretage skattemæssige afskrivninger skyldes, at den skattepligtige påføres et løbende tab som følge af, at de aktiver, der anvendes i en erhvervsmæssig virksomhed, udsættes for en løbende værdiforringelse som følge af slitage og teknisk/økonomisk forældelse.

Da der ikke kan foretages afskrivninger på grunden, kan den forholdsmæssige del af udgiften til landinspektør, der knytter sig til grundarealet, heller ikke afskrives.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Ja"

#### Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at software relateret til projektet, der anskaffes særskilt, kan afskrives med op til 25 procent årligt, jf. afskrivningslovens § 2, stk. 2 eller alternativt efter ledelsens valg kan straksafskrives, jf. afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4.

#### *Begrundelse*

Udgifter til software kan som udgangspunkt afskrives på den almindelige driftsmiddelsaldo efter afskrivningslovens § 5. Dog kan den skattepligtige alternativt vælge at straksafskrive sådanne udgifter efter afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4.

Software, der er integreret i et driftsmiddel, afskrives som driftsmidlet i øvrigt. Efter Skattestyrelsens opfattelse kan den skønsmæssige del af anlæggets anskaffelsessum, der angår software, således ikke udskilles og straksafskrives.

Kun udgifter til software, der anskaffes særskilt, kan efter Skattestyrelsens opfattelse straksafskrives efter afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4.

Det bemærkes, at det almindelige krav om, at den skattepligtige skal eje et aktiv for at kunne afskrive herpå, fraviges for så vidt angår software, idet en tidsubegrænset brugsret i henhold til en softwarelicens-aftale eller lignende sidestilles med ejerskab. Dette følger af afskrivningslovens § 2, stk. 2.

Skattestyrelsen indstiller, at der her svares "Ja, se dog indstilling og begrundelse".

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen finder herefter, at spørgsmål 9 bør besvares med: "Ja, se dog indstilling og begrundelse".

#### Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at projektets driftsmidler, kan afskrives med op til 25 pct. årligt, jf. afskrivningslovens § 5, stk. 3.

#### *Begrundelse*

Medmindre der er tale om driftsmidler, der er omfattet af afskrivningslovens § 5 C, om afskrivning på driftsmidler med særlig lang levetid, vil de driftsmidler, der hører til projektet, kunne afskrives under ét på en driftsmiddelsaldo, jf. afskrivningslovens § 5. Dette er fx tilfældet for inventar og biler mv. som nævnt af Spørgers repræsentant. Efter Skattestyrelsens opfattelse bør spørgsmål 10 herefter besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse"

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 10 besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse".

#### Spørgsmål 11

Det ønskes bekræftet, at betalingen til Energinet for tilslutning til det kollektive el-net kan afskrives fra forfaldstidspunktet med op til 20 pct. årligt som en tilslutningsafgift, jf. afskrivningslovens § 43, stk. 1.

#### *Begrundelse*

Efter afskrivningslovens § 43, stk. 1, kan udgifter, der afholdes i forbindelse med en virksomheds tilslutning til offentligt eller private anlæg, som har erhvervsmæssig betydning for virksomheden, afskrives med indtil 20 pct årligt. Det er kun udgifter til anlæg, der ejes af andre, der kan afskrives efter bestemmelsen. Det gør i denne forbindelse ingen forskel, om ejeren er offentlig eller privat.

I TfS 1995, 156 er referet en afgørelse, hvori Told- og Skattestyrelsen udtalte, at en afgift, der af anlægsejere betales i forbindelse med tilslutning til elnettet, er fradragsberettiget som en tilslutningsafgift, når anlægget anvendes til erhvervsmæssig produktion af el. Endvidere er der i Den juridiske vejledning 2024-2, afsnit C. C. 2.4.5.5, opregnet en række tilslutningsudgifter, der er omfattet af bestemmelsen, herunder tilslutningsudgifter for vanlæg.

Da den omhandlede udgift vedrører det kollektive energinet, der ejes af en anden juridisk enhed end spørger, og da udgiften er erhvervsmæssig, kan udgiften afskrives efter afskrivningslovens § 43, stk. 1. Skattestyrelsen finder således, at spørgsmål 11 bør besvares med "Ja".

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 11 besvares med "Ja".

#### Spørgsmål 11.1

Såfremt Spørgsmål 11 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at betalingen til Energinet for tilslutningen til det kollektive el-net (onshore-transformerstation - POC) kan afskrives over aktivets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, litra a, in fine.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 11 besvares med "Ja", bortfalder spørgsmål 11.1.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 11.1 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 12

Det ønskes bekræftet, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger, jf. ligningslovens § 8 N.

### *Begrundelse*

De koncerneinterne lønudgifter, der er afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen, må efter Skattestyrelsens opfattelse anses for erhvervsmæssige, da der er tale om udgifter, der vedrører etablering af driften af en virksomhed. Se også svaret på spørgsmål 1, hvoraf det fremgår, at der efter ligningslovens § 8 N kan foretages fradrag for erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold, uanset om udgifterne er medgået til at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller om udgifterne er afholdt for at ændre eller udvide indkomstgrundlaget, herunder knytter sig til etablering af ny virksomhed.

Skattestyrelsen finder herefter, at der med en tilsvarende begrundelse bør svares "Ja" til spørgsmål 12.

Det forudsættes ved besvarelsen, at Spørger ikke foretager fradrag for udgifter, der skal aktiveres, fordi udgifterne vedrører aflønning af egne medarbejdere, der fremstiller afskrivningsberettigede aktiver til brug i virksomheden.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 12 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 12.1

Såfremt spørgsmål 12 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører, og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 12 besvares med "Ja", bortfalder spørgsmål 12.1.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 12.1 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 13

Døt ønskes bekræftet, at koncerninterne lønomkostninger afholdt til overordnet byggestyring af anlægsprojektets aktiver i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som lønomkostninger, jf. ligningslovens § 8 N.

### *Begrundelse*

De koncerneinterne lønudgifter, der er afholdt til administration i konstruktions- og byggefasen, må efter Skattestyrelsens opfattelse anses for erhvervsmæssige, da der er tale om udgifter, der vedrører etablering af driften af en virksomhed.

Skattestyrelsen finder herefter, at der med en tilsvarende begrundelse som anført under spørgsmål 1 og 12 bør svares "Ja" til spørgsmål 13.

Det forudsættes ved besvarelsen, at Spørger ikke foretager fradrag for udgifter, der skal aktiveres, fordi udgifterne vedrører aflønning af egne medarbejdere, der fremstiller afskrivningsberettigede aktiver til brug i virksomheden.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 13 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 13.1

Såfremt spørgsmål 13 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at koncerneinterne lønomkostninger afholdt til overordnet byggestyring af anlægsprojektets aktiver i konstruktions- og byggefasen fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører, og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 13 besvares med "Ja", bortfalder spørgsmål 13.1.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 13.1 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 14

Det ønskes bekræftet, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen kan fradrages som driftsomkostninger, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra. a, in fine.

### *Begrundelse*

Som nævnt i sagsstillingen består de eksterne omkostninger af administrativ art, der afholdes i konstruktions- og byggefasen eksempelvis af:

- Forsikringer
- Catering
- Leje af eksterne lokaler til mødeafholdelse
- Omkostninger til ekstern tilsyn og kontrol
- Ekstern konsulentassistance til varetagelse af administrative opgaver
- Eksterne rådgivere med specialistviden i danske forhold eller tekniske forhold vedrørende konstruktions- og byggefasen:
  - Miljøgodkendelser og myndighedsinterface proces
  - Rådgivende ingeniører inden for GIS, oversigtskort og kortstudier
  - Kabler og nettilslutning - rådgivning inden for net-studier og konceptuel design af elektrisk infrastruktur
  - Juridisk rådgivning om kontraksstyring mv.

Statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a, hjemler alene fradragsret for driftsudgifter. Derimod indeholder bestemmelsen ikke hjemmel til at fradrage udgifter, der er medgået til at etablere og udvide indkomstkilden.

For så vidt angår lønudgifter, blev fradragsretten udvidet ved indsættelsen af § 8 N i ligningsloven ved lov nr. 1684 af 26. december 2017, således at fradragsretten omfatter alle erhvervsmæssige lønudgifter, uanset om de vedrører den løbende drift eller knytter sig etablering og udvidelse af indkomstkilden.

De omhandlede udgifter vedrører etablering af indkomstkilden, idet der ikke er tale om udgifter, der knytter sig til den løbende indkomsterhvervelse. Udgifterne er derfor ikke fradragsberettigede efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Adgangen til at foretage fradrag for lønomkostninger efter ligningslovens § 8 N omfatter alene en virksomheds egne medarbejdere i ansættelsesforhold og således ikke udgifter til eksterne konsulenter og rådgivere m.v. Dette fremgår udtrykkeligt af bemærkningerne til ændringsloven. Udgifterne er således heller ikke fradragsberettigede efter ligningslovens § 8 N. Skattestyrelsen finder derfor, at der bør svares "Nej" til spørgsmål 14.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 14 besvares med "Nej".

#### Spørgsmål 14.1

Såfremt spørgsmål 14 besvares med "Nej", ønskes det bekræfte, at eksterne omkostninger af administrativ art afholdt i konstruktions- og byggefasen, fordeles forholdsmæssigt i forhold til investeringssummerne på de aktiver, som bygge- og konstruktionsfasen vedrører og dermed afskrives sammen med anlægsprojektets respektive aktiver.

#### *Begrundelse*

Det er nærmere angivet under besvarelsen af spørgsmål 14, hvilke udgifter som spørgsmålet vedrører.

Højesteret udtalte i SKM2008. 967. HR, at der i afskrivningsgrundlaget efter praksis - ud over købesummen - alene indgår sådanne udgifter, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve købet af de afskrivningsberettigede aktiver, jf. herved Højesterets domme gengivet i SKM2007. 773. HR og SKM2007. 775. HR.

SKM2008. 967. HR angik spørgsmålet om, hvorvidt en projektudbyders honorar kunne medregnes i afskrivningsgrundlaget. Da udgiften ikke angik berigtigelse og gennemførelse af købet, lagde Højesteret til grund, at udgiften angik etableringen af den pågældende erhvervsvirksomhed.

Efter Skattestyrelsens opfattelse angår de her omhandlede udgifter i lighed med de udgifter, som blev omhandlet i SKM2008. 967. HR, den overordnede tillrettelæggelse af Spørgers virksomhed, hvorfor udgifterne ikke kan indgå i afskrivningsgrundlaget, men må anses for at vedrøre etableringen af virksomheden.

Skattestyrelsen finder herefter, at der bør svares "Nej" til spørgsmål 14.1.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 14.1 besvares med "Nej".

#### Spørgsmål 15

Det ønskes bekræftet, at Spørgers betaling til staten på X kr. (i 20xx-priser) kan straksfradrages som en driftsomkostning jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, in fine.

### *Begrundelse*

Den reguleringsmekanisme, der er indeholdt i CfD-kontrakten, betyder i princippet, at Spørger modtager støttebeløb i de år, hvor budprisen er højere end referenceprisen, mens spørger tilsvarende yder betalinger til staten i år, hvor hvor referenceprisen er højere end budprisen. Støttebeløb henholdsvis betalinger sker via den løbende elafregning.

Der er således tale om en model, der regulerer indtægten ved driften af anlægsprojektet. Når strømprisen er lav, modtager Spørger i henhold til modellen tilskud, mens Spørger betaler til staten, når strømprisen er høj. Efter Skattestyrelsens opfattelse har de betalinger, som Spørger skal yde, når prisen er høj, herefter karakter af at være driftsudgifter, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, idet Spørger opnår en indtægt og er forpligtet til betale en del heraf til staten - dvs. betalingen knytter sig til indtægten. Selskabers betalinger er således fradragsberettigede, når de forfalder.

De reguleringsmekanismer, der er indeholdt i CfD-kontrakten er efter Skattestyrelsens opfattelse sammenlignelig med den overskudsfordelingsmodel, der anvendtes i SKM2010. 34. SR, der vedrørte et OPP-projekt, og hvor den valgte overskudsfordelingsmodel medførte, at leverandøren ville have fradrag efter skattattelovens § 6, stk. 1, litra a, for den del af overskuddet, der skulle afleveres til den offentlige part, og at leverandøren skulle indtægtsføre beløb, der blev modtages i henhold modellen.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at spørgsmål 15 bør besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse", da spørgers samlede betalinger ikke kan straksafskrives, men de enkelte betalinger kan fradrages, når de forfalder.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 15 besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse".

### Spørgsmål 15.1

Såfremt Spørgsmål 15 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at Spørgers betaling til staten på X kr. (i 20xx-priser) kan afskrives som et andet immaterielt aktiv med 1/7 årligt, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 2, 2. pkt.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 15 besvares med "Ja" bortfalder spørgsmål 15.1.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 15.1 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 15.2

Såfremt Spørgsmål 15.1 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at Spørgers betaling til staten pålydende X kr. (i 20xx-priser) kan fordeles forholdsmæssigt på projektets aktiver og dermed afskrives sammen med de pågældende underliggende aktiver.

### *Begrundelse*

Da spørgsmål 15.1 besvares med "Bortfalder", bortfalder også spørgsmål 15.2.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 15.2 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 15.3

Såfremt Spørgsmål 15.2 besvares med "Nej", ønskes det bekræftet, at Spørgers betaling til staten på X kr. (i 20xx-priser) kan afskrives over projektets levetid på 30 år, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra. a.

#### *Begrundelse*

Da spørgsmål 15.2 besvares med "Bortfalder, bortfalder også spørgsmål 15.3.

#### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 15.3 besvares med "Bortfalder".

### Spørgsmål 16

Det ønskes bekræftet, at betaling til staten i form af tilskud til opførelse af de statsligt ejede militære signalanlæg kan fradrages som driftsomkostninger, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra. a.

#### *Begrundelse*

Spørger er forpligtet til at afholde omkostninger i niveau X kr. til militære signalanlæg, da anlæggene vil ødelægge signalbilledet. Derfor skal signalbilledet reetableres/sikres gennem to nye anlæg. Udstyret bliver anskaffet af Forsvaret, der viderefakturerer udgiften til Spørger. Det påhviler Spørger at levere offshore-logistik og styre installationen af signalanlæggene offshore, idet udstyret skal monteres på af anlæggenes dele. Forsvaret ejer signalanlæggene og står for drift og vedligeholdelse.

Det er en forudsætning for, at en skattepligtige kan foretage skattemæssige afskrivninger efter afskrivningsloven, at den skattepligtige ejer aktiverne. Dette følger af bemærkningerne til § 1 i den gældende afskrivningslov, L 102 (1997/2) fremsat 2. juni 1998.

Det er i praksis anerkendt, at et driftsmæssigt begrundet tilskud, som en skattepligtige betaler til anskaffelse af et aktiv, der undergår værdiforringelse, kan afskrives efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Denne praksis blev bygget på "Slusedommen", U 1985.134 H, hvor et skibsværft efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, kunne afskrive på en udgift til et tilskud, som værftet betalte til opførelse af en kommunalt ejet sluse.

"Slusedommen" er fulgt op af en række andre afgørelser, hvor det er anerkendt, at erhvervsmæssigt begrundet tilskud til en andens erhvervelse af et aktiv, der undergår fysisk forringelse/teknisk økonomisk forældelse, kan afskrives efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Blandt disse afgørelser er SKM2014. 876. SR og SKM2014. 193. SR, som nævnt af spørgers repræsentant.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan de pågældende udgifter således afskrives efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Skattestyrelsen finder derfor, at der bør svares "Ja" til spørgsmål 16.

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 16 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 17

Det ønskes bekræftet, at selskabets udgifter til at nedrive/fjerne anlægsprojektet, som regnskabsmæssigt periodiseres over levetiden, er en udskudt driftsomkostning, som kan fradrages på nedrivningstidspunktet, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

#### *Begrundelse*

Ifølge koncessionsaftalen påhviler det Spørger at sikre, at anlægsprojektet nedtages, når anlæggene mv. er udtjente. Senest x år efter at første kWh el er produceret, er Spørger forpligtet til at stille en garanti på X for opfyldelsen af oprydningsforpligtelsen, men forpligtelsen er dog ikke begrænset til dette beløb.

Det er i praksis anerkendt, at der i visse tilfælde er fradrag for udgifter, der afholdes efter en virksomheds ophør, jf. Den juridiske vejledning afsnit 2024-2, afsnit C. C. 2.2.1.8. Fradrag efter ophør er betinget af, at udgiften har en driftsmæssig forbindelse med den ophørte virksomhed, og at udgifterne afholdes i nær tilknytning til ophør. Som eksempler på afgørelser, hvor der er godkendt fradrag for sådanne fradragesberettigede opsatte udgifter kan nævnes TfS 1984, 11 LSR (LSRM 1984 23 LSR) og U 1979, 122/2 H.

I TfS 1984, 11 LSR godkendte Landsskatteretten, at en skattepligtig, der havde drevet et mekanikerværksted og en benzinstation fra egne bygninger, fik fradrag efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, for udgifter til opgravning af benzintanke i forbindelse med ophør af hans virksomhed. Landsskatteretten fandt, at der var tale om udskudte driftsomkostninger.

Højesteretsdommen UfR 1979, 122/2 H er udtryk for samme princip. Dommen vedrørte en skattepligtig, der overdrog sin virksomhed sammen med et varelager. I forbindelse med overdragelsen påtog han sig en efter forholdene rimelig forpligtelse til at holde køberen skadesfri for indkomst- og formuetab, som han senere måtte opfylde. Han måtte derfor nedskrive sit tilgodehavende hos køberen med dette beløb. Højesteret fandt, at denne udgift havde en sådan forbindelse med hans erhvervsvirksomhed, at udgiften var fradragsberettiget, uanset at han ikke længere havde løbende indtægter fra virksomheden.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den omhandlede udgift til at fjerne/nedrive anlægsprojektet har en sådan sammenhæng med virksomhedens løbende indkomsterhvervelse, at udgiften i henhold til den ovenfor omtalte praksis kan fradrages som en driftsudgift efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, selv om udgiften afholdes efter, at selskabets drift med anlægsvirksomhed er ophørt.

Skattestyrelsen finder således, at den omhandlede udgift kan fradrages i nedrivnings- eller fjernelsesåret efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. På den baggrund indstiller Skattestyrelsen, at spørgsmål 17 besvares med "Ja".

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 17 besvares med "Ja".

### Skattestyrelsens kommentarer til repræsentantens høringssvar

Repræsentanten gør som nævnt gældende, at de eksterne udgifter af administrativ art, der afholdes i konstruktions- og byggefasen, kan fradrages som driftsudgifter, da det er nødvendigt at afholde udgifterne for at drifte bygge- og konstruktionsfasen.

Efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, anses som fradragsberettigede driftsudgifter "udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde Indkomsten, derunder ordinære afskrivninger." Det er således alene udgifter, der er afholdt i forbindelse med den løbende indkomsterhvervelse, der kan fradrages efter bestemmelsen. Heraf kan det modsætningsvis slutes, at der ikke er fradrag for udgifter, der vedrører indkomstgrundlaget. Det sidstnævnte følger og understøttes tillige af statsskattelovens § 6, stk. 2, hvor det står, at udgifter til "...Formueforøgelse, til forbedring af Ejendom, til udvidelse af Næring..." ikke kan fradrages

De udgifter, som Spørger afholder i konstruktions- og byggefasen, er afholdt før der sket etablering af en virksomhed med produktion og salg af el, og vedrører derfor ikke årets løbende indkomsterhvervel-

se. Udgifterne er derimod afholdt med henblik på at tilvejebringe en sådan virksomhed, og er derfor ikke driftsrelaterede, men vedrører etablering af indkomstgrundlaget. Derfor kan udgifterne ikke fradrages som driftsudgifter efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Det bemærkes, at der i praksis er godkendt fradrag for sædvanlige løbende driftsudgifter, der er afholdt umiddelbart forud for etableringstidspunktet af en virksomhed. Fx godkendtes der i LSRM1980. 142 fradrag for udgifter til husleje, el og varme på i alt 8.766 kr. afholdt umiddelbart før åbning af en kiosk, hvorimod der i TfS 1992, 222 LSR blev nægtet fradrag for udgifter af denne karakter, bl.a. fordi udgifterne blev afholdt over et længere tidsrum på mindst 11 måneder.

Efter det oplyste er de afholdte eksterne udgifter af administrativ karakter, som Spørger har afholdt, ikke omfattet af denne praksis om fradrag for sædvanlige driftsudgifter afholdt umiddelbart forud for etableringstidspunktet.

Skattestyrelsen fastholder endvidere, at de eksterne udgifter af administrativ art i konstruktions og byggefasen, der afholdes i administrations- og byggefasen ikke kan tillægges afskrivningsgrundlaget og afskrives sammen med aktiverne tilhørende anlægsprojektet. Det følger som nævnt af højesteretspraksis, at der kun er udgifter til berigtigelse og gennemførelse af selve købet af de afskrivningsberettigede aktiver, der kan indgå i afskrivningsgrundlaget. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at de her omhandlede udgifter ikke angår berigtigelse og gennemførelse af købene af de afskrivningsberettigede aktiver, hvor udgifterne ikke kan indgå i aktivernes afskrivningsgrundlag.

Skattestyrelsen fastholder således sin indstilling både for så vidt angår spørgsmål 14 og 14.1.

### **Skatterådets afgørelse og begrundelse**

Skattestyrelsen tiltræder Skattestyrelsens indstilling.

### **Lovgrundlag, forarbejder og praksis**

#### Spørgsmål 1

#### *Lovgrundlag*

#### Ligningslovens § 8 N

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages erhvervsmæssige lønudgifter til personer i ansættelsesforhold, bestyrelses honorarer og erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet eller bestyrelseserhvervet, jf. dog stk. 3-5.

Stk. 2. Betaling for erhvervsmæssige udgifter omfattet af stk. 1 kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst hos det betalende selskab, hvis det betalende og det modtagende selskab er sambeskattet efter selskabsskattelovens §§ 31 eller 31 A.

#### Selskabsskatte§ 31 A

Det ultimative moderselskab kan vælge, at sambeskatningen for de koncernforbundne selskaber og foreninger m.v., som sambeskattes efter § 31, tillige skal gælde alle koncernforbundne udenlandske selskaber og foreninger m.v., i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens indskudte kapital (international sambeskatning). Tilvalget gælder tillige alle faste driftssteder og faste ejendomme, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger m.v. Bestemmelserne i § 31 om national sambeskatning finder tilsvarende anvendelse ved international sambeskatning med de tilføjelser og

undtagelser, der følger af stk. 2-14. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse på et selskab m.v. som nævnt i § 31, stk. 1, som ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber m.v., faste ejendomme eller faste driftssteder beliggende i Danmark. I stk. 2-13 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftssteder.

Stk. 2. Underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder for indkomstperioder forud for sambeskatningens indtræden kan ikke fradrages i senere overskud. Udgifter i udenlandske selskaber afholdt før sambeskatningen kan kun fradrages i den skattepligtige indkomst, hvis der på afholdelsestidspunktet var fradragsret for disse udgifter i medfør af § 2. Ved afbrydelse af international sambeskatning kan underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder ikke fremføres til modregning i senere indkomstår. Fradrag for koncernbidrag efter udenlandske regler foretages tilsvarende af udenlandske sambeskattede selskaber ved den danske indkomstopgørelse, såfremt koncernbidraget ligeledes medregnes ved den danske indkomstopgørelse af et selskab, som er sambeskattet med førstnævnte selskab.

Stk. 3. Valg af international sambeskatning foretages senest i forbindelse med rettidig afgivelse af oplysninger til told- og skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for det første indkomstår, hvor international sambeskatning vælges. Hvis valget ikke angives eller oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 ikke afgives rettidigt, anses international sambeskatning for fravalgt. Valg af international sambeskatning er bindende for moderselskabet i en periode på 10 år, jf. dog 6. og 7. pkt. Ved udløbet af denne periode kan international sambeskatning tilsvarende vælges for en ny 10-års periode. Bindingsperioden for det ultimative moderselskab forbliver den samme, selv om kredsen af koncernforbundne selskaber udvides eller mindskes. Det ultimative moderselskab kan vælge at afbryde bindingsperioden med fuld genbeskatning til følge, jf. stk. 11. Afbrydelsen skal meddeles senest i forbindelse med rettidig afgivelse af oplysninger til told- og skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for det indkomstår, hvor den internationale sambeskatning ønskes afbrudt. Såfremt det ultimative moderselskab bliver datterselskab af et andet ultimativt moderselskab, anses bindingsperioden for det førstnævnte moderselskab (det opkøbte moderselskab) og dets datterselskaber for afbrudt med fuld genbeskatning til følge, jf. stk. 11, medmindre det opkøbte moderselskab og dets datterselskaber indtræder i en eventuel bindingsperiode for det nye ultimative moderselskab. Såfremt den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne i det opkøbte moderselskab, anvendes bindingsperioden for det moderselskab, som senest valgte international sambeskatning. Uanset 9. pkt. anvendes bindingsperioden for det opkøbte moderselskab uændret, såfremt det nye ultimative moderselskab er nystiftet. Ved spaltning af det ultimative moderselskab anses bindingsperioden for afbrudt, og der udløses fuld genbeskatning efter stk. 11. Ved fusion mellem selskaber, som er ultimative moderselskaber i hver sin koncern, anses international sambeskatning for valgt, hvis koncernen med den største konsoliderede egenkapital har valgt international sambeskatning. I så fald skal bindingsperioden for det ultimative moderselskab i denne koncern anvendes. I modsat fald afbrydes bindingsperioden, og der udløses fuld genbeskatning, jf. stk. 11, medmindre det modtagende selskab vælger international sambeskatning.

Stk. 4. Ved international sambeskatning er det ultimative moderselskab administrationsselskabet. Såfremt det ultimative moderselskab ikke er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2 eller ikke deltager i sambeskatningen, skal der udpeges et administrationsselskab, som er omfattet af § 31, stk. 1. Udpegningen sker efter samme kriterier som i § 31, stk. 6. Det ultimative moderselskab hæfter solidarisk med selskaber omfattet af § 31, stk. 6, 10.-12. pkt., for indkomstskat, acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret samt administrationsselskabets eventuelle genbeskatningsforpligtelse. § 31, stk. 6, 13. og 14. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Hæftelsen omfatter ikke indkomstskat m.v. af indkomst, der ville indgå i sambeskatningsindkomsten efter § 31, hvis der ikke var valgt international sambeskatning. Den

udskudte beskatning ved udnyttelse af underskud i udlandet skal indregnes separat som en udskudt skatteforpligtelse i administrationsselskabets årsregnskab.

Stk. 5. Hvis administrationsselskabet ophører med at være skattepligtigt til Danmark efter §§ 1 eller 2 eller administrationsselskabet ikke længere indgår i koncernen, udløses der fuld genbeskatning af administrationsselskabet, jf. stk. 11. 1. pkt. finder ikke anvendelse, når der udpeges et nyt administrations-selskab, jf. stk. 4.

Stk. 6. Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder i udlandet skal selskabet eller det faste driftssted, der udnytter underskuddet, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til administrationsselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af administrationsselskabet, kan forpligte sig til betaling af et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet. Forpligtelsen til betalingen efter 2. pkt. til administrationsselskabet kan tillige påtages af danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, hvis sidstnævnte selskab og det udenlandske selskab er en del af en anden gren i koncernen end administrationsselskabet. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.

Stk. 7. Når et udenlandsk selskab m.v. eller et fast driftssted inddrages under sambeskatning, anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen, jf. dog stk. 8. Anskaffelsessummen på fast ejendom nedsættes med eventuel fortjeneste vedrørende fast ejendom i Danmark, jf. § 8, stk. 2, og ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A og 6 C. Der fastsættes ingen anskaffelsessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af selskabet selv. Fortjeneste i forhold til anskaffelsessummen på goodwill og andre immaterielle aktiver kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning.

Stk. 8. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum, og de anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt. Er afskrivningsberettigede aktiver erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger, gevinster eller tab, eller den udenlandske beskatning ved overdragelsen er blevet udskudt, indtræder det selskab eller faste driftssted, der inddrages under sambeskatningen, i det overdragende selskabs anskaffelsessum og anskaffelsestidspunkter. De afskrivningsberettigede aktiver anses for afskrevet maksimalt efter danske regler indtil begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. Ved denne beregning anvendes reglerne i det indkomstår, hvor sambeskatningen påbegyndes. Aktiverne skal dog anses for erhvervet til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatning, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1.-4. pkt. Er goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40 erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, og er de oparbejdet af det overdragende selskab eller andre koncernforbundne selskaber, anses aktiverne under de i 2. pkt. nævnte betingelser ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for oparbejdet af det selskab eller faste driftssted, som inddrages i sambeskatningen. 2. og 6. pkt. finder dog anvendelse, selv om der er sket dansk beskatning, hvis der ikke er sket fuld dansk beskatning som følge af, at fortjeneste højst kan medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under dansk beskatning. I det omfang der er sket beskatning som nævnt i 7. pkt., forhøjes anskaffelsessummen med den fortjeneste, som overdrageren har medregnet i den skattepligtige indkomst.

Stk. 9. Genvundne afskrivninger på aktiver, der anses for afskrevet forud for inddragelse under sambeskatning, kan højst udgøre det beløb, hvormed summen af foretagne afskrivninger efter indtræden i sambeskatningen overstiger det faktiske værditab efter inddragelse under sambeskatning. Fortjeneste i forhold

til anskaffelsessummen kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning. For aktiver, der afskrives efter saldometoden, ansættes afståelsessummen til den nedskrevne værdi på afståelsestidspunktet med tillæg af genvundne afskrivninger og fortjeneste efter 1. og 2. pkt.

Stk. 10. Hvis en sambeskatning med et udenlandsk selskab m.v. eller et fast driftssted af et dansk selskab m.v. ophører som følge af, at international sambeskatning ikke vælges ved bindingsperiodens udløb, forhøjes administrationsselskabets indkomst for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, med et beløb svarende til den fortjeneste, som det udenlandske selskab eller det faste driftssted ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg til handelsværdi af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet henholdsvis det faste driftssted ved ophøret (ordinær genbeskatning), jf. dog stk. 12. Administrationsselskabets indkomst kan maksimalt forhøjes med et beløb svarende til genbeskatningssaldoen divideret med den i § 17, stk. 1, nævnte procent i indkomståret for den ordinære genbeskatning. Genbeskatningssaldoen opgøres pr. land som et beløb svarende til skatteværdien af de underskud, som de udenlandske selskaber eller faste driftssteder i det pågældende land samlet har haft i sambeskatningsperioderne, som er fradraget i indkomst hos andre selskaber eller faste driftssteder, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket eventuel creditlempelse, samt skatteværdien af eventuel genbeskatning efter 6. pkt. Genbeskatningssaldoen nedbringes ikke med skatteværdien af overskud, i det omfang overskuddet skyldes renteindtægter og kursgevinster på fordringer på selskaber i sambeskatningen. Skatteværdien i 3. pkt. beregnes med den i § 17, stk. 1, nævnte procent for det indkomstår, hvor underskuddene er udnyttet, henholdsvis hvor overskuddene eller genbeskatningsindkomsten er beskattet. 1.-5. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis et udenlandsk selskab m.v. eller et dansk selskab m.v. med et fast driftssted i udlandet ikke længere indgår i koncernen. 6. pkt. finder ikke anvendelse, hvis selskabet ophører og aktiverne og passiverne ved fusion eller spaltning indskydes i et selskab, som indgår i sambeskatningen.

Stk. 11. Hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden bindingsperiodens udløb, forhøjes indkomsten i administrationsselskabet for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, med et beløb svarende til alle eksisterende genbeskatningssaldi divideret med den i § 17, stk. 1, nævnte procent plus genbeskatningssaldi efter ligningslovens § 33 D (fuld genbeskatning).

Stk. 12. Medfører en dobbeltbeskatningsoverenskomst, at Danmark skal lempe for overskud i et fast driftssted efter eksemptionmetoden, finder ligningslovens § 33 D anvendelse på overskud og underskud i sådanne faste driftssteder.

Stk. 13. Udenlandske datterselskaber har ikke fradrag for rente- og royaltybetalinger, hvis den til betalingen korresponderende indtægt ville medføre begrænset skattepligt efter nærværende lovs § 2, stk. 1, litra d, g eller h, hvis betalingen hidrørte fra kilder her i landet. Udenlandske datterselskaber har ikke fradrag for udgifter, hvis den til udgiften korresponderende indtægt hos modtageren anses for at være en intern ydelse. Indtægten anses for at være en intern ydelse, hvis modtageren af indtægten og det udenlandske datterselskab efter reglerne i en fremmed stat skattemæssigt behandles som transparente enheder af de samme juridiske personer, hvorved indtægten anses for at være en intern ydelse i den pågældende stat og ikke medregnes ved opgørelsen af indkomsten. 3. pkt. finder kun anvendelse, hvis den fremmede stat, Færøerne eller Grønland er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Bestemmelserne i 2.-4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis den korresponderende indtægt beskattes i Danmark, på Færøerne eller i Grønland eller i en fremmed stat, som er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Stk. 14. Et selskab anses for at være udenlandsk, hvis det er hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

## Spørgsmål 2

### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 5 C

§ 5 C. Følgende driftsmidler afskrives på en særskilt saldo:

- 1) Skibe med en bruttotonnage på 20 t eller derover, der anvendes til erhvervsmæssig transport af passagerer eller gods, og som ikke er omfattet af § 5 B.
- 2) Luftfartøjer og rullende jernbanemateriel.
- 3) Borerigge, produktionsplatforme og andre anlæg til forundersøgelse, efterforskning, indvinding og raffinering af olie og gas.
- 4) Faste anlæg til fremstilling af varme og el med en kapacitet på over 1 MW og anlæg til indvinding af vand til almene vandforsyninger, jf. vandforsyningslovens § 3, stk. 3.
- 5) Spildevandsanlæg.

Stk. 2. Følgende infrastrukturanlæg afskrives på en særskilt saldo:

- 1) Anlæg til transport, lagring og distribution m.v. af el, vand, varme, olie, gas og spildevand.
- 2) Anlæg til transmission af radio-, tv- og telekommunikation.
- 3) Fast jernbanemateriel.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 gælder ikke for aktiver, i det omfang disse afskrives efter kapitel 3. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse på den del af anlæggene m.v., som udgøres af edb-software og edb-hardware.

Stk. 4. Afskrivning på aktiver omfattet af stk. 1 kan højst udgøre 15 pct. af den afskrivningsberettigede saldoværdi. I indkomstårene 2008 og 2009 er afskrivningssatsen i 1. pkt. 23 pct., i indkomstårene 2010 og 2011 er afskrivningssatsen 21 pct., i indkomstårene 2012 og 2013 er afskrivningssatsen 19 pct., og i indkomstårene 2014 og 2015 er afskrivningssatsen 17 pct. Afskrivning på aktiver omfattet af stk. 2 kan højst udgøre 7 pct. af den afskrivningsberettigede saldoværdi. Reglerne for driftsmidler omfattet af § 5, bortset fra § 5, stk. 4-6, § 5 A og § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 5. Stk. 1, nr. 4, finder ikke anvendelse på vindmøller, der er anskaffet i indkomstår, der udløber før indkomstår, der begynder den 1. januar 2013 eller senere.

Stk. 6. Stk. 4, 2. pkt., finder ikke anvendelse på vindmøller.

Ligningslovens § 2, stk. 1-3

Skattepligtige,

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
- 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
- 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
- 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet,
- 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark, eller

6) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med kulbrintetilknyttet virksomhed omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 1 eller 4, skal ved opgørelsen af den skatte- eller udlodningspligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte parter i nr. 1-6 (kontrollerede transaktioner) i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Med juridiske personer i nr. 1 og stk. 3 sidestilles selskaber og foreninger m.v., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.

Stk. 2. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. stk. 3, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af andre selskabsdeltagere, med hvem selskabsdeltageren har en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person eller et dødsbo, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.

Stk. 3. Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse.

#### *Praksis*

#### TfS2000. 199. LR

Ligningsrådet fandt, at afskrivning på vindmøller kan påbegyndes, når møllen er leveret, funktionsdygtig og tilsluttet et elforsyningsselskab, idet Ligningsrådet dog udtalte, at det tillige er en forudsætning for afskrivning, at virksomheden er igangværende. Ligningsrådet udtalte sig endvidere om den skattemæssige behandling af de enkelte udgifter i forbindelse med etablering af vindmølleprojekter. I forlængelse heraf fandt Ligningsrådet, at advokat- og revisorudgifter, der er afholdt af udbyder, og som herefter indgår i den samlede pris for et vindmølleprojekt, ikke kan fradrages af investorerne efter ligningslovens § 8 J. Hvis udgifterne derimod påhviler investorerne direkte, kan de fradrages efter denne bestemmelse. Ligningsrådet fandt herudover, at investorerne i den konkrete situation ikke kunne anses for omfattet af anpartsreglerne i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10 eller 13. Endelig fandt Ligningsrådet, at der kunne foretages forskudsafskrivning efter afskrivningslovens §§ 28 og 29, såfremt der er indgået en bindende aftale om levering af en vindmølle. Hver enkelt investor skal i denne forbindelse reducere forskudsafskrivningsgrundlaget med grundbeløbet på 1.047.200 kr. (1999-niveau), jf. afskrivningslovens § 29.

#### SKM2004. 287. LSR

Udgifter til advokat og projektering i forbindelse med køb af en vindmølle kunne ikke medregnes til vindmøllens afskrivningsgrundlag.

#### SKM2006. 327. SR

Udgifter som udbyderen af et vindmølleprojekt havde afholdt til advokater, revisorer og eksterne, tekniske rådgivere kunne indgå i afskrivningsgrundlaget for kommanditisterne, der erhvervede vindmøllerne. Udgifter til vindstudier kunne ligeledes medregnes i afskrivningsgrundlaget for vindmøllerne. En række andre udgifter kunne derimod ikke medregnes i afskrivningsgrundlaget.

#### SKM2006. 649. VLR

Sagsøgeren, der var kommanditist i et ejendomsprojekt, fik ikke medhold i, at han til sin andel på 1/10 af afskrivningsgrundlaget for ejendommen kunne medregne den forholdsmæssige andel af et beløb på knap kr. 4 mio., som kommanditselskabet havde betalt i "projektomkostninger, rådgivningshonorar og udbyderhonorar" til selskabet G1 & Partnere A/S, der havde tilrettelagt og udbudt det omhandlede projekt til investorerne.

Beløbet kunne hverken fradrages som en driftsomkostning efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller medregnes til ejendommens skattemæssige afskrivningsgrundlag i henhold til den særlige ligningspraksis om medregning til afskrivningsgrundlaget af sædvanlige handelsomkostninger, såsom stempelomkostninger, ejendomsmæglerhonorar samt honorar til berigtigende advokat.

Skatteministeriet anerkendte for landsretten, at en række mindre beløb til berigtigende advokat og tilstandsrapport samt til revisor kunne fradrages i henhold til den nævnte praksis samt i medfør af ligningslovens § 8 J. Landsretten fandt herudover konkret, at en udgift til en byggeteknisk gennemgang af ejendommen ved en tegnestue var fradragsberettiget efter den omhandlede ligningspraksis.

#### SKM2007. 468. LSR

Sagen vedrørte opgørelsen af afskrivningsgrundlaget for andel af fast ejendom, herunder udbyderhonorar, der ikke blev godkendt tillagt afskrivningsgrundlaget, samt fradrag for administrationsudgifter.

#### SKM2007. 944. LSR

Sagen vedrørte opgørelsen af afskrivningsgrundlaget for andel af fast ejendom, herunder udbyderhonorar, der ikke blev godkendt tillagt afskrivningsgrundlaget, samt fradrag for administrationsudgifter.

#### Spørgsmål 2.1

##### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 40, stk. 1 og 2

§ 40. Ved erhvervelse af goodwill kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 1/7 årligt. Det gælder dog ikke goodwill, der er erhvervet fra et selskab m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 9 eller 18.

Stk. 2. Ved erhvervelse af andre immaterielle aktiver såsom særlig fremstillingsmetode eller lignende (knowhow), patentret, forfatter- og kunstnerret og ret til mønster eller varemærke eller ved erhvervelse af retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 1/7 årligt. Anskaffelsessummen for bevilling, tilladelse eller rettighed til forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter afskrives dog med lige store årlige beløb over rettighedsperioden. Er overdragelsen af en udbytteret omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 7, kan erhververen ikke afskrive efter 1. pkt. Ved erhvervelse af rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, og hvor beskyttelsesperioden på aftaletidspunktet er mindre end 7 år, erstattes den sats, der er nævnt i

1. pkt., med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over beskyttelsesperioden.

#### *Forarbejder*

Lovforslag fremsat den 18. april 2007 om ændring af selskabsskatteloven og forskellige andre skattelove (CFC-beskatning og indgreb mod kapitalfonde m.v.), 2006/1 L213:

#### § 2, nr. 6:

"I § 40, stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:

"Anskaffelsessummen for bevilling, tilladelse eller rettighed til forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter afskrives dog med lige store årlige beløb over rettighedsperioden.""

#### Til § 2, nr. 6:

"I henhold til afskrivningslovens § 40, stk. 2, kan anskaffelsessummen for immaterielle aktiver, såsom knowhow og patentrettigheder og retten ifølge en udbytte- forpagtnings- eller lejekontrakt, afskrives med indtil 1/7 årligt. Bestemmelsen omfatter også rettigheder til indvinding af olie og gas på andre staters undergrund.

Hvis rettighederne i stedet var til indvinding fra dansk undergrund, ville de skulle afskrives over levetiden, jf. reglerne i kulbrinteskattelovens § 9. Adgangen til at afskrive er med andre ord forskellig - afhængig af om licensen vedrører indvinding i Danmark eller i udlandet. Alt andet lige giver afskrivningsreglerne et incitament til investering i udlandet frem for Danmark.

Det er ikke hensigtsmæssigt. Det foreslås på den baggrund, at afskrivningslovens § 40, stk. 2, ændres, således at anskaffelsessummen for bevilling, tilladelse eller rettighed til forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter afskrives med lige store årlige beløb over rettighedsperioden. Dermed vil rettigheder vedrørende den danske og udenlandske undergrund blive afskrevet på samme måde."

#### Spørgsmål 2.2

##### *Lovgrundlag*

Statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a

Ved Beregningen af den skattepligtige Indkomst bliver at fradrage:

a. Driftsomkostninger, d.v.s. de Udgifter, som i Aarets Løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde Indkomsten, derunder ordinære Afskrivninger;

#### Spørgsmål 3

##### *Lovgrundlag*

Afskrivningslovens § 5 C, stk. 2, og stk. 4

Se under spørgsmål 2.

#### Spørgsmål 4

##### *Lovgrundlag*

Afskrivningslovens § 5 C, stk. 1, og stk. 4

Se under spørgsmål 2.

#### Spørgsmål 5

##### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 5 C, stk 2 og stk 4

Se under spørgsmål 2.

#### Spørgsmål 6

##### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 14

Erhvervsmæssigt benyttede bygninger afskrives særskilt for hver enkelt bygning efter reglerne i dette kapitel.

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

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

Stk. 3. Uanset stk. 2, nr. 1-3, kan bygninger eller lokaler, der er beliggende i tilknytning til erhvervsmæssigt benyttede bygninger afskrives, når de pågældende bygninger eller lokaler tjener driften af den virksomhed, hvortil de afskrivningsberettigede bygninger anvendes. Under samme betingelser omfatter bestemmelsen i 1. pkt. også udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn eller lignende, dog ikke udgifter til erhvervelse af grund. Uanset stk. 1 kan bygninger eller lokaler, dog bortset fra garager og laboratorier, der er beliggende i tilknytning til erhvervsmæssigt benyttede bygninger, hvorpå der ikke kan afskrives efter stk. 2, heller ikke afskrives, når de pågældende bygninger eller lokaler tjener driften af den virksomhed, hvortil de ikkeafskrivningsberettigede bygninger anvendes. Under samme betingelser omfatter bestemmelsen i 3. pkt. også udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn eller lignende.

#### Afskrivningslovens § 17, stk. 1-3

Afskrivning på bygninger efter § 14 og installationer efter § 15, stk. 1 og 2, kan fra og med anskaffelsesåret foretages med indtil 3 pct. årligt af anskaffelssummen, jf. dog 3. pkt. Afskrivning på installationer omfattet af § 15, stk. 3, beregnes med indtil 3 pct. af anskaffelssummen, jf. dog 3. pkt. Afskrivning efter

1. og 2. pkt. på bygninger og installationer, der er erhvervet før den 1. januar 2023, kan foretages med indtil 4 pct. årligt af anskaffelsessummen.

Stk. 2. Den i stk. 1, 1. og 2. pkt., nævnte afskrivningssats forhøjes, når det må antages, at bygningen eller installationen er udsat for en sådan fysisk forringelse, at den trods normal vedligeholdelse vil have mistet sin værdi senest 33 år efter opførelsen. Afskrivningssatsen forhøjes til en sats, der svarer til, at bygningen eller installationen afskrives med lige store årlige beløb over den antagne levetid.

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

[...]

#### Spørgsmål 6.1

*Lovgrundlag*

Afskrivningslovens § 14

Se spørgsmål 6.

#### Spørgsmål 7

*Lovgrundlag*

Afskrivningslovens § 14

Se spørgsmål 6.

#### Spørgsmål 8

Afskrivningslovens § 14

Se spørgsmål 6.

#### Spørgsmål 9

*Lovgrundlag*

Afskrivningslovens § 2

"Kapitel 2

Driftsmidler og skibe

Fælles bestemmelser

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

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

Afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 4

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

- 1) ---
- 2) ---
- 3) --
- 4) Edb-software.

[...]

### Spørgsmål 10

#### Afskrivningslovens § 5, stk. 1-3

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

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldogværdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldogværdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffessummer. Saldogværdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger. Driftsmidler 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 saldogværdi efter stk. 2. Udgør den afskrivningsberettigede saldogværdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb på 12.300 kr. (2010-niveau) eller derunder, kan beløbet fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst.

### Spørgsmål 11

#### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 43, stk. 1

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

#### *Praksis*

#### TfS 1995, 156 TSS

Afgift, der af vindmølleejere betales i forbindelse med tilslutning til elnettet er fradragsberettiget som en tilslutningsafgift når vindmøllen anvendes til erhvervmæssig produktion af el.

### Spørgsmål 12

#### *Lovgrundlag*

#### Ligningslovens § 8 N

Se spørgsmål 1.

#### Spørgsmål 12.1

*Lovgrundlag*

Ligningslovens § 8 N

Se spørgsmål 1.

*Praksis*

SKM2012. 238. HR

Et selskab overvejede at etablere et yderligere driftscenter på en grund. Selskabet havde i forvejen to driftscentre. Pladsen på disse to eksisterende driftscentre blev vurderet til ikke at være tilstrækkelig.

I forbindelse med planlægningen afholdt selskabet udgifter til rådgivere.

Selskabet fratrak udgiften og fandt, at der forelå fradragsberettigede driftsomkostninger i medfør af statsskattelovens § 6 a.

Højesteret fandt, at udgifterne ikke havde en sådan forbindelse til virksomhedens eksisterende drift, at de kunne anses for fradragsberettigede driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6a.

Da centret ikke blev etableret og taget i brug, tiltrådte Højesteret videre, at udgifterne ikke kunne afskrives, heller ikke efter statsskattelovens § 6 a.

#### Spørgsmål 13

*Lovgrundlag*

Ligningslovens § 8 N

Se spørgsmål 1.

#### Spørgsmål 13.1

*Lovgrundlag*

Se spørgsmål 1.

*Praksis*

SKM2012. 238. HR

Se referat under 12.1

#### Spørgsmål 14

*Lovgrundlag*

Statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a

Se spørgsmål 2.2.

Ligningslovens § 8 N

Se spørgsmål 1.

### *Forarbejder*

Lovforslag fremsat den 15. november 2017, 2017/1 nr. 104. Forslag til lov om ændring af ligningsloven (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter)

#### *"2.2.2. Udgifter som ikke omfattes af den foreslåede udvidelse af fradragsretten*

Den foreslåede udvidelse af fradragsretten omfatter alene lønudgifter m.v. til virksomhedens egne medarbejdere i ansættelsesforhold, men derimod ikke virksomhedens udgifter til eksterne konsulenter og rådgivere m.v. Fradragsretten for disse udgifter skal vurderes som hidtil, dvs. det er fortsat nødvendigt at vurdere, om eksterne udgifter er afholdt som en løbende driftsomkostning og dermed er fradragsberettigede, eller om udgiften er en anlægsudgift og dermed ikke er fradragsberettiget. Baggrunden er, at virksomhederne ikke antages at have samme administrative vanskeligheder med at udskille eksterne udgifter som med at udskille interne lønudgifter m.v. til egne medarbejdere i en del, der er fradragsberettiget, og en del, der ikke er fradragsberettiget."

### *Praksis*

#### LSRM 1980.192

En skattepligtig havde den 1. juni 1976 lejet nogle forretningslokaler, som hun begyndt at indrette disse med henblik på åbning af en kiosk.

Inden indretningen var tilendebragt, var lukkeloven blevet ændret, således at klageren ville være afskåret fra at holde kiosken åben uden for normal forretnings tid, og da en ansøgning om dispensation blev afslået, ligesom en ansøgning om tipsforhandling blev afslået, havde klageren opgivet at drive kiosken og havde i stedet søgt at fremleje lokalerne. Dette var ikke lykkedes, og i perioden 1. juni til 1. oktober havde klageren derfor lidt et tab på 12.067 kr., heraf husleje, varme og el 8.766 kr., medens restbeløbet 3.301 kr. omfattede indretningsudgifter.

Landsskatteretten anså udgifterne til husleje, el og varme på i alt 8.766 kr. for sædvanlige driftsudgifter afholdt umiddelbart forud for den påtænkte åbning af kiosken og anså derfor udgifterne for fradragsberettigede i henhold til rettens praksis om at godkende fradrag for sædvanlige driftsudgifter afholdt umiddelbart før påbegyndelsen af driften af en virksomhed. Det var uden betydning, at den skattepligtige havde opgivet at drive virksomheden.

Landsskatteretten fandt derimod, at de afholdte udgifter på 3.301 kr. til indretning af lokalerne måtte anses for ikke fradragsberettigede etableringsudgifter.

#### TfS 1992, 222. LSR

Landsskatteretten nægtede en interessant fradrag for hans andel af underskuddet i en virksomhed, der ikke kom i gang. Retten fandt ikke, at udgifter, der til dels vedrørte husleje, lønninger og lignende, kunne anses for driftsomkostninger, der kunne fratrækkes efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Der blev lagt vægt på, at der havde været tale om en påtænkt virksomhed, som ikke havde nogen driftsindtægter, og at udgifterne blev afholdt over et længere tidsrum på mindst 11 måneder.

#### Den juridiske vejledning 2024-2, afsnit C. C. 2.2.1.4

#### Generelt om udgifter vedrørende formue, anlæg, etablering mv.

"Driftsomkostningsbegrebets forudsætning om, at udgiften skal have forbindelse til erhvervelsen af den skattepligtige indkomst, omtales i afsnit C. C. 2.2.1.2.

Afgrænsningen af driftsomkostningsbegrebet volder især vanskeligheder over for anlægs- og etableringsudgifter, som ikke relaterer sig til indkomsten, men derimod til indkomstgrundlaget.

Ikke fradragsberettigede anlægs- og etableringsudgifter er efter SL § 6, stk. 2: "udgifter til formueforøgelse, til forbedring af ejendom, til udvidelse af næring eller drift".

Domstolspraksis synes at have vist en tendens til en udvikling af driftsomkostningsbegrebet fra en klar afgrænsning mellem drift og formue i retning af en udvidelse af fradragsmulighederne for erhvervsmæssige udgifter, der afholdes inden for de hidtidige naturlige rammer af en igangværende virksomhed. Se afgørelserne under Fradrag for udgifter, der sikrer det hidtidige indtægtsgrundlag.

Det er fortsat altafgørende for fradragsretten, at der foreligger en aktuel driftsmæssig begrundelse for at afholde udgiften. Det vil sige, at formålet er at erhverve skattepligtig indkomst, og at disse indkomstbestræbelser ikke overskrider virksomhedens hidtidige rammer. Se SL § 6, stk. 2, om udvidelse af næring eller drift."

#### Spørgsmål 14.1

##### *Lovgrundlag*

Se spørgsmål 2.2

##### *Praksis*

SKM2008. 987. HR—Højesteret fastslog, at afskrivningsgrundlaget for en ejendom for deltagene i et kommanditselskab skulle opgøres således, at kun udgifter, der var medgået til berigtigelse og gennemførelse af selve ejendoms købet kunne medregnes i anskaffelsessummen. Højesteret henviste herved til SKM2007. 773. HR og

SKM2007. 775. HR (begge domme refereret nedenfor). Et honorar til udbyder vedrørende den overordnede strukturering og tilrettelæggelse af ejendomsinvesteringsprojektet kunne således ikke henregnes til anskaffelsessummen, men blev anset for en etableringsudgift.

#### SKM2007. 775. HR

Sagen omhandlede spørgsmålet, hvorvidt et selskab efter ligningslovens § 8 J var berettiget til fradrag for revisor- og advokatudgifter afholdt i forbindelse med køb af selskaber.

Højesteret lagde til grund, at der ved selskabets køb skete en udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed omfattet af ligningslovens § 8 J, stk. 1.

Højesteret fandt videre, at de udgifter, som sagen vedrører, navnlig var for undersøgelse af de overtagne virksomheder (due diligence), rådgivning om skattemæssige og strukturelle forhold, forhandlinger, udarbejdelse af kontrakter og bistand ved gennemførelsen af erhvervelsen, var almindeligt forekommende ved den foreliggende form for virksomhedsudvidelse. Videre lagde Højesteret vægt på, at hvis udgifterne, som anført af Skatteministeriet skulle tillægges anskaffelsessummen for aktierne i medfør af ligningslovens § 8 J, stk. 3, ville det omfatte stort set alle advokat- og revisorudgifter afholdt i forbindelse med udvidelser ved køb af selskaber. Højesteret fandt ikke, at dette ville være i overensstemmelse med ordlyden af og sammenhængen mellem bestemmelser eller med lovforslagets bemærkninger, hvorefter der typisk ville være fradrag for honorarer, rådgivning og udfærdigelse af kontrakter m.v. Videre ville

der ikke blive givet skattefradrag for almindeligt forekommende udgifter til advokat og revisor ved en sædvanlig form for virksomhedsudvidelse som køb af selskaber. Dette vil også være i strid med lovens formål om at fremme virksomhedsvækst, bl.a. ved skattefradrag for omkostninger til advokat og revisor i forbindelse med udvidelser.

Højesteret fandt, at ligningslovens § 8 J, stk. 3, om tillæg til anskaffelsessummen alene omfattede udgifter til advokat og revisor, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve aktiekøbet, herunder udgifter til udfærdigelse af transportpåtegninger, noteringer og anmeldelser.

#### SKM2007. 773. HR

Sagen omhandlede spørgsmålet, hvorvidt et selskab efter ligningslovens § 8 J var berettiget til fradrag for revisor- og advokatudgifter afholdt i forbindelse med køb af selskaber.

Højesteret lagde til grund, at der ved selskabets køb skete en udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed omfattet af ligningslovens § 8 J, stk. 1.

Højesteret fandt videre, at de udgifter, som sagen vedrører, navnlig var for undersøgelse af de overtagne virksomheder (due diligence), rådgivning om skattemæssige og strukturelle forhold, forhandlinger, udarbejdelse af kontrakter og bistand ved gennemførelsen af erhvervelsen, var almindeligt forekommende ved den foreliggende form for virksomhedsudvidelse. Videre lagde Højesteret vægt på, at hvis udgifterne, som anført af Skatteministeriet skulle tillægges anskaffelsessummen for aktierne i medfør af ligningslovens § 8 J, stk. 3, ville det omfatte stort set alle advokat- og revisorudgifter afholdt i forbindelse med udvidelser ved køb af selskaber. Højesteret fandt ikke, at dette ville være i overensstemmelse med ordlyden af og sammenhængen mellem bestemmelser eller med lovforslagets bemærkninger, hvorefter der typisk ville være fradrag for honorarer, rådgivning og udfærdigelse af kontrakter m.v. Videre ville der ikke blive givet skattefradrag for almindeligt forekommende udgifter til advokat og revisor ved en sædvanlig form for virksomhedsudvidelse som køb af selskaber. Dette vil også være i strid med lovens formål om at fremme virksomhedsvækst, bl.a. ved skattefradrag for omkostninger til advokat og revisor i forbindelse med udvidelser.

Højesteret fandt, at ligningslovens § 8 J, stk. 3, om tillæg til anskaffelsessummen alene omfattede udgifter til advokat og revisor, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve aktiekøbet, herunder udgifter til udfærdigelse af transportpåtegninger, noteringer og anmeldelser.

#### Spørgsmål 15

##### *Lovgrundlag*

##### Statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a

Se under spørgsmål 2.2.

##### *Praksis*

#### SKM2010. 34. SR

Skatterådet bekræfter, at leverandøren i henhold til en OPP-kontrakt er berettiget til at foretage skattemæssige afskrivninger på bygninger, installationer og driftsmidler, som indgår i det P-hus og den P-plads, der omfattes af OPP-aftalen mellem leverandøren og den offentlige part. En valgt overskudsfordelingsmodel medfører, at leverandøren vil have fradrag efter statsskattelovens § 6 a for den del af overskuddet, der skal afleveres til den offentlige part, og at leverandøren skal indtægtsføre beløb, der modtages i henhold modellen.

Skatterådet bekræfter, at leverandøren har fuldt momsfradrag for udgifter til opførelse og drift af P-huset, men at anlæg og drift af P-pladsen kun giver ret til delvis fradrag, for så vidt den del, der vedrører leverandørens momspligtige leverancer.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at en eventuel overskuds/underskudsdeling ikke er udtryk for en leverance i momsmæssig henseende. Overskudsdelingen vil dog være fritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, mens en underskudsdeling vil være at betragte som et momspligtigt tilskud for leverandøren.

#### Spørgsmål 15.1

##### *Lovgrundlag*

#### Afskrivningslovens § 40, stk. 1 og 2

§ 40. Ved erhvervelse af goodwill kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 1/7 årligt. Det gælder dog ikke goodwill, der er erhvervet fra et selskab m.v. omfattet af selskabsskatteovens § 3, stk. 1, nr. 9 eller 18.

Stk. 2. Ved erhvervelse af andre immaterielle aktiver såsom særlig fremstillingsmetode eller lignende (knowhow), patentret, forfatter- og kunstnerret og ret til mønster eller varemærke eller ved erhvervelse af retten ifølge en udbytte-, forpagtnings- eller lejekontrakt kan erhververen fra og med det indkomstår, hvori der er indgået endelig aftale om overdragelsen, afskrive anskaffelsessummen i sin skattepligtige indkomst med indtil 1/7 årligt. Anskaffelsessummen for bevilling, tilladelse eller rettighed til forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter afskrives dog med lige store årlige beløb over rettighedsperioden. Er overdragelsen af en udbytteret omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 7, kan erhververen ikke afskrive efter 1. pkt. Ved erhvervelse af rettigheder, der er beskyttet efter anden lovgivning, og hvor beskyttelsesperioden på aftaletidspunktet er mindre end 7 år, erstattes den sats, der er nævnt i 1. pkt., med en sats, der svarer til, at anskaffelsessummen afskrives med lige store årlige beløb over beskyttelsesperioden.

#### Spørgsmål 15.3

##### *Lovgrundlag*

#### Statsskatteovens § 6, stk. 1, litra a

Se under spørgsmål 2.2.

##### *Praksis*

#### SKM2012. 238. HR

Se referat under 12.1.

#### Spørgsmål 16

##### *Lovgrundlag*

#### Statsskatteovens § 6, stk. 1, litra a

Se under spørgsmål 2.2.

##### *Praksis*

## TfS 1985.6. HD ("Slusedommen")

For at give et værft V i Ringkøbing mulighed for at bygge bredere skibe etablerede Ringkøbing kommune R en ny gennemsejlingssluse i Hvide Sande. R stod som ejer af slusen og afholdt udgifterne til drift og vedligeholdelse. Anlægsudgifterne betaltes af amtet, R og V med en trediedel hver, ligesom Egnsudviklingsrådet ydede tilskud. V's andel i udgifterne kunne ikke fradrages som driftsudgift, men V ansås berettiget til at aktivere udgiften og afskrive den ordinært.

## SKM2014. 193. SR

Skatterådet kunne - med en nærmere begrundelse - bekræfte, at X kommunale kloakselskab skattemæssigt kan aktivere og afskrive investeringsomkostninger efter statsskattelovens § 6, litra a - som defineret i bekendtgørelse om spildevandsforsyningsselskabers medfinansiering af kommunale og private projekter vedrørende tag- og overfladevand § 15, stk. 2 - til kommunens projekter på A-vej og B-Allé. SKAT kunne tillige bekræfte, at X kommunale kloakselskab skattemæssigt kan fradrage årlige omkostninger til drift og vedligeholdelse efter statsskattelovens § 6, litra a - som defineret i bekendtgørelse om spildevandsforsyningsselskabers medfinansiering af kommunale og private projekter vedrørende tag- og overfladevand § 15, stk. 3 - til kommunens projekter på A-vej og B-Allé.

## SKM2014. 876. SR

### Spildevandsforsyningsselskab - medfinansiering - klimatilpasningsanlæg

Skatterådet tog stilling til en række spørgsmål i relation til et spildevandsforsyningsselskabs medfinansiering af klimatilpasningsprojekter i henhold til Miljøministeriets særlige regler herom. Skatterådet fandt, at spildevandsforsyningsselskabet var rette indkomstmodtager i relation til betalinger fra forbrugerne, der relaterede sig til medfinansiering af klimatilpasningsprojekter. Selskabet var således skattepligtigt af indtægterne. Rådet kunne ikke bekræfte, at selskabet efter SL § 6, stk. 1, litra a, som løbende driftsomkostninger i de enkelte indkomstår kunne fratrække betalinger til en kommune, der dækkede kommunens anlægsudgifter. Skatterådet bekræftede, at selskabet efter SL § 6, stk. 1, litra a, som løbende driftsomkostninger i de enkelte indkomstår kunne fratrække betalinger til projekter, der dækkede drifts- og vedligeholdelsesudgifter. Skatterådet bekræftede endvidere, at selskabet efter SL § 6, stk. 1, litra a, som løbende driftsomkostninger i de enkelte indkomstår kunne fratrække egne forgæves afholdte omkostninger til dokumentation, budgettering og vurdering af klimatilpasningsprojekter. Skatterådet bekræftede også, at selskabets betaling af projekters anlægsudgift, der vedrører anlæg, som selskabet ikke kunne være ejer af, men som ejedes af projekter, ville kunne aktiveres og afskrives efter SL § 6, stk. 1, litra a. Rådet tog desuden stilling til nogle spørgsmål om fastsættelse af afskrivningsperioden. Det udtaltes vejledende, at der for denne type udgifter, der vedrører aktiver, som virksomheden ikke selv ejer, fastsættes en passende afskrivningsperiode, der her - med en nærmere begrundelse - normalt vil kunne fastsættes til 25 år. Betalinger til kommunen, der dækkede dennes udgifter til finansiering af anlæg (renteudgifter), kunne fratrækkes løbende som driftsomkostninger i betalingsårene, jf. SL § 6, stk. 1, litra a. Disse udgifter var ikke renteudgifter for spildevandsselskabet og derfor ikke omfattet af fradragsretten for renter jf. SL § 6, stk. 1, litra e. Endelig afviste rådet at svare på et spørgsmål af rådgivningsmæssig karakter.

## Spørgsmål 17

### *Lovgrundlag*

### Statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a

Se under spørgsmål 2.2.

SKM2004. 114. LR

Ligningsrådet har afgivet bindende forhåndsbesked om, at udgifter til afholdelse af arkitektkonkurrence og udarbejdelse af lokalplan kan tillægges den skattemæssige anskaffelsessum for det pågældende grundareal. Herudover har Ligningsrådet udtalt, at udgifter til oprensning af forurenede jord under nærmere angivne forudsætninger, kan fratrækkes efter statsskattelovens § 6 e som opsatte vedligeholdelsesudgifter eller efter statsskattelovens § 6 a som opsatte driftsomkostninger, således at fradraget foretages i det år, hvor udgifterne er afholdt.

TfS 1992, 581 LSR

Et aktieselskab havde udgifter til oprensning af grund, forurenede i selskabets besiddelsestid, men før ny miljølovgivning, hvor det er et krav at sende gift- og affaldsstoffer til destruktion. Da udgifterne til destruktion af gift- og affaldsstofferne, såfremt nutidige miljøkrav havde været gældende, da forureningen fandt sted, er en fradragsberettiget driftsudgift, fandt Landsskatteretten, at selskabets udgift var fradragsberettiget som opsat vedligeholdelse eller opsat driftsomkostning.

TfS 1984, 11 LSR

En af en mekaniker afholdt udgift til opgravning af benzintanke i forbindelse med opsigelse af forhandlerkontrakt og tilbagelevering af tanke ansås for en udskudt driftsomkostning.

U 1979, 122/2 H

A overdrog den 1. november 1971 sin virksomhed med varelager til B for 156.167 kr. og medtog dette beløb ved beregningen af sin skattepligtige indtægt for året 1971. Han påtog sig i forbindelse med overdragelsen af varelageret en efter forholdene rimelig forpligtelse til at holde B skadesløs for eventuelt indkomst- og formue tab. Han måtte senere af hensyn til opfyldelsen af denne forpligtelse nedskrive sit tilgodehavende hos B med 23.737 kr., og dette beløb fandtes at stå i en sådan forbindelse med hans erhvervsvirksomhed, at han ikke burde være afskåret fra at fradrage det ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, uanset at han ikke længere havde løbende indtægter af virksomheden. [Note 1] Idet omfanget af forpligtelsen blev fastslået ved udløbet af indkomståret 1972, burde fradraget ske i indkomsten for dette år.