

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9856 af 26/09/2023 (Gældende)

Kunstgræsbane til fodbold på lejet grund anses skatteretligt som et driftsmiddel

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0929631

Kunstgræsbane til fodbold på lejet grund anses skatteretligt som et driftsmiddel

Skatterådet kunne bekræfte, at en kunstgræsbane til fodbold på lejet grund skatteretligt skal anses som et driftsmiddel, jf. afskrivningslovens kapitel 2.

Efter fast praksis er det afgørende for, om et aktiv skal afskrives som en bygning, om aktivet medregnes ved ejendomsvurderingen. Skattestyrelsen spurgte derfor Vurderingsstyrelsen, hvorledes en kunstgræsbane som den omhandlede behandles vurderingsmæssigt. Vurderingsstyrelsen svarede, at kunstgræsbanen vil være registreret som en bygning i BBR, hvis den medregnes ved ejendomsvurderingen. Det fremgik af BBR-registeret, at kunstgræsbanen ikke var medregnet. Under hensyn hertil fandt Skatterådet, at kunstgræsbanen skulle anses for et driftsmiddel og ikke en bygning. Svaret er på linje med et svar, som Skatterådet i 2022 afgav vedrørende en padeltennisbane.

Spørger påtænkte at overdrage anlægget til den bogførte værdi i forbindelse med en solvent likvidation af Spørger. Skatterådet afviste at svare på, om der vil være en skattepligtig avance ved afståelsen. Dette blev begrundet med, at Skatterådet ikke var i besiddelse af oplysninger, der gjorde det muligt at tage stilling til, om kunstgræsbanens bogførte værdi svarer til handelsværdien. Spørgsmålet kunne derfor ikke besvares med den fornødne sikkerhed.

Skatterådsmøde 26. september 2023 - SKM2023. 468. SR

Offentliggøres i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgerens opførte kunstgræsbane på lejet grund skatteretligt skal anses som et driftsmiddel, jf. afskrivningslovens kapitel 2?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, vil der ikke være en skattepligtig avance ved afståelsen af kunstgræsanlægget i forbindelse med en solvent likvidation af Spørger?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at såfremt spørgsmål 1 besvares benægtende, vil aktivet i form af en kunstgræsbane blive defineret som en bygning, jf. afskrivningslovens kapitel 3?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at såfremt spørgsmål 3 besvares bekræftende, vil avancen ved afståelse af kunstgræsanlægget i forbindelse med en solvent likvidation være 0 kr.?

Svar

1. Ja
2. Afvises
3. Bortfalder
4. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er et anpartsselskab, som driver udlejning af en kunstgræsbane på vegne af A forening, der ejer selskabet 100 pct. Selskabet udlejer kunstgræsbanen på timebasis til idrætsforeninger.

A forening har indgået en arealaftale med B Kommune om kunstgræsbanen. I henhold til Arealaftalens bestemmelser har foreningen valgt at fremleje arealet til Spørger. Fremlejen sker efter samme vilkår som fastsat i arealaftalen mellem B Kommune og A forening.

Anlægget er beliggende på X-vej i Y-by.

Det fremgår af BBR-registeret, at der på adressen er registreret en bygning opført i 19XX. Der er ikke andre bygninger registreret på adressen.

Ved arealaftalens ophør kan kommunen vælge mellem 1) forlænge aftalen, 2) fordre arealet ryddet med fuldstændig fjernelse af kunstgræsbaneanlægget uden udgift for kommunen, 3) eller overtage kunstgræsbanen vederlagsfrit.

Spørger afholder alle udgifter forbundet med etablering, drift og vedligeholdelsen af kunstgræsbanen. Etableringen af kunstgræsbanen omfatter jordforbedringer, belægning af kunstgræs, etablering af maskinhus, indhegning og lysanlæg.

Kunstgræsanlægget har været etableret siden 20XX og hidtil afskrevet skattemæssigt og regnskabsmæssigt som en bygning efter afskrivningslovens kapitel 3.

Foreningen påtænker nu at gennemføre en solvent likvidation af Spørger, hvortil der skal opgøres en evt. skattepligtig avance af kunstgræsanlægget.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1: Ja

Kunstgræsanlægget har hidtil været indregnet regnskabsmæssigt og skattemæssigt som grunde og bygninger, hvorfor de er blevet afskrevet efter disse bestemmelser. Kunstgræsbanen er opført på lejet grund ejet af B Kommune. Ved lejekontraktens udløb har Spørger pligt til at fjerne kunstgræsanlægget i sin helhed, såfremt B Kommune ønsker det fjernet.

Anlægningen af banen kræver først og fremmest jordforbedringer, anlæggelse af drænanlæg og kunststofbelægning i moduler, opsætning af indhegning og lysanlæg.

Ved nyere praksis fra Skatterådet, jf. SKM2022. 308. SR, afgjorde Skatterådet, at padeltennisbaner med kunstgræsunderlag ikke kunne betragtes som en bygning efter afskrivningslovens kapitel 3, men i stedet skulle afskrives som et driftsmiddel. Der blev i afgørelsen lagt vægt på, at banerne forholdsvist nemt kan frigøres og flyttes til andre lokationer, samt at de er midlertidigt placeret, da det ikke er hensigten, at de skal forblive på stedet.

I relation til Spørger, er lighederne mange i forhold til SKM2022. 308. SR, da kunstgræsbanen:

- 1) Er lagt på jord, der samtidig har funktion som installation i form af drænfundament og stabiliserende bærelag.
- 2) Jf. den tidsbegrænsede arealaftale med B Kommune er det ikke hensigten, at kunstgræsbanen skal blive liggende, men er derimod midlertidig indtil aftalen ophæves.
- 3) Kunstgræsanlægget kan flyttes til andre lokationer og genbruges medmindre kunstgræsset er for slidt til at kunne blive anvendt til samme formål som oprindeligt. Ved vurderingen af om kunstgræsset kan genbruges eller skal håndteres som affald, kan der i visse tilfælde være tale om at dele af tæppet er så slidt, at det er affald, mens resten af kunstgræsset stadig er egnet til genbrug.
- 4) Lejekontrakten løber i 10 år, og arealet kan fordres areal afleveret med fuldstændig fjernelse af kunstgræsanlægget.
- 5) Hegn, lysanlæg mv. er monteret i samme fundament som kunstgræsset og er ligeledes blot midlertidige installationer, der også kan/skal flyttes ved arealaftalens ophævelse.

I Vestre Landsrets afgørelse SKM2009. 479. VLR, henvises der i mangel på definition efter forarbejderne til bygningsdefinitionen, der anvendes i Vurderingsvejledningen. Som bygning og bygningsbestanddel anses efter Vurderingsvejledningens afsnit A. 4.2., alle murede og støbte konstruktioner på og i jorden i det omfang, de er beregnet til forbliven på stedet. - Dette er modsat Spørgers kunstgræsanlæg, der uanset evt. forlængelse af arealaftalen er dennes periode på 10 år, skal udskiftes helt eller delvist ved slid (fx slides målmandsområde hurtigere end midtbane). Konstruktionen er endvidere ikke støbt, men har karakter af jordforbedringer, der udelukkende er skabt for at gøre kunstgræsanlægget anvendeligt.

I SKM2014. 59. LSR, lagde Landsskatteretten bl.a. vægt på at aktivet kunne karakteriseres som et driftsmiddel, da det ikke var medtaget ved den offentlige vurdering. Samtidig må det lægges til grund, at EU-Kommissionens vedtagelse om forbud mod gummigranulat d. 26. april 2023 betyder, at der for fremtiden ikke kan anlægges nye kunstgræsanlæg. Ud fra den Vurderingsvejlednings afsnit A. 4.2., vil kunstgræsanlægget derfor ikke kunne karakteriseres som en bygningsbestanddel, da det lovgivningsmæssigt ikke er beregnet til at forblive på stedet. Det skal hertil bemærkes, at der ikke eksisterer noget alternativ til gummigranulat på kunstgræs.

Ud fra en samlet vurdering, må det konkluderes, at kunstgræsanlægget skattemæssigt skal kvalificeres som et driftsmiddel efter afskrivningslovens kapitel 2 - særligt fordi kunstgræsanlægget er af midlertidig karakter, der kan/skal flyttes sin helhed inden for en årrække efter arealaftalen og/eller efter vedtaget EU-lovgivning. Arealet med jordforbedringer skal desuden bringes i samme stand som før udlejningen fandt sted, jf. arealaftalen mellem B Kommune og A forening. Det er endvidere uvist, hvorvidt arealaftalens lejeperiode kan forlænges, da vurderingen af denne er helt op til B Kommune. Det vil i lyset af EU-Kommissionens vedtagelse af forbud mod gummigranulat næppe være sandsynligt at der sker forlængelse af aftalen, da arealet, jf. arealaftalens § 1, kun må anvendes til at etablere en kunstgræsbane.

Endvidere anvendes kunstgræsbanen udelukkende erhvervsmæssigt til udlejning på timebasis efter arealaftalens bestemmelser og opfylder dermed afskrivningslovens § 2.

På baggrund af ovenstående mener vi, at spørgsmål 1 skal besvare med: "Ja"

Spørgsmål 2: Ja

Spørger ønsker at gennemføre en solvent likvidation af selskabet. I den forbindelse vil samtlige aktiver blive afhændet til handelsværdi til A forening på markedsvilkår efter de almindelige regler.

Tidligere har Spørger afskrevet kunststofbelægning, maskinhus, indhegning og lysanlæg skattemæssigt efter afskrivningslovens kapitel 3, som bygninger og installationer. Jord- og belægningsarbejde er indregnet som et ikke-afskrivningsberettiget aktiv. Afskrivningsgrundlaget på aktiverne anskaffet i 2012 udgør afrundet 3.200.000 kr. Ikke afskrivningsberettigede bygninger og installationer udgør afrundet 2.800.000 kr. Der er afskrevet 4 % om året siden 2012, i alt afrundet 1.400.000 kr., inkl. 2022.

Den regnskabsmæssige fordeling af afskrivning på selskabets driftsmidler i form af mål, spillerkabine, græsbørste, sneskraber, plænetraktor, kridtrobot, ledpærer mv. er afskrevet med i alt 25 % om året. Heraf er kridtrobotten og ledpærer nyanskaffet i 2021 og 2022 og afskrives derfor særskilt med forhøjet afskrivningsgrundlag på 116 pct. De bogførte værdier er for kridtrobot (anskaffet i 2021) og ledpærer (anskaffet i 2022) afrundet 65.000 kr. For de resterende aktiver er de bogførte værdier 0 kr.

Selskabet har den 31. december 2022 en driftsmiddelsaldo på afrundet 15.000 kr. og en særskilt driftsmiddelsaldo med afskrivningsgrundlag på 116 % på afrundet 100.000 kr.

De skattemæssige konsekvenser ved afståelsen af kunstgræsanlægget bliver derved ud fra det foreliggende grundlag:

Driftsmiddelsaldo ifølge regnskab	15.000 kr.
(+) Tillæg ved omkvalificering fra bygning til driftsmiddel	6.060.000 kr.
(-) Tidligere foretagne afskrivninger på omkvalificerede aktiver	-1.430.000 kr.
Ny driftsmiddelsaldo	4.645.000 kr.
Afståelsessum (bogført værdi)	3.740.000 kr.
Tabsfradrag	905.000 kr.
Skat	0 kr.

Driftsmiddelsaldo (116 %) pr. 31.12.2022	103.000 kr.
Afståelsessum	95.000 kr.
Tabsfradrag	8.000 kr.

Det er hertil antaget, at de bogførte værdier kan fungere som handelsværdier, særligt med hensyn til EU-Kommissionens vedtagelse af forbuddet mod gummigranulat, der på sigt vil gøre kunstgræsanlægget værdiløst.

Omkvalificering af afskrivningsmetode for kunstgræsanlægget giver endvidere ikke anledning til særlige skattemæssige problemer, når der skiftes fra afskrivningslovens kapitel 3 til kapitel 2. Driftsmidler kan afskrives med 0 - 25 %, hvorimod bygninger maksimalt kan afskrives med op til 4 %. De foretagne afskrivninger på 4 % kan naturligvis indeholdes i de afskrivninger, som selskabet i øvrigt havde haft adgang til, såfremt anlægget var afskrevet korrekt som et driftsmiddel.

På baggrund af ovenstående mener vi, at spørgsmål 2 skal besvares med "Ja".

Spørgsmål 3: Bortfalder, subsidiært "Ja"

Såfremt kunstgræsanlægget på trods af ny praksis ikke er omfattet af afskrivningslovens kapitel 2, må det subsidiært følge, at anlægget skal afskrives som en bygning efter afskrivningslovens kapitel 3.

Den negative afgrænsning efter afskrivningslovens § 14, stk. 2, kan dermed ikke medføre andet resultat end at bygningen kan afskrives skattemæssigt efter afskrivningslovens § 14, stk. 1. Det bør endvidere være uden betydning for afskrivningsretten efter kapitel 3, at kunstgræsanlægget er opført på lejet grund, så længe de almindelige betingelser efter afskrivningslovens § 14 er opfyldt, jf. Den juridiske vejledning C. C. 2.4.4.8.

Indhegning, lysanlæg, maskinhus er hidtil afskrevet som installationer, der tjener en fuldt afskrivningsberettiget bygning, og derfor skal behandles som denne, jf. afskrivningslovens § 15, stk. 1, jf. § 17.

På baggrund af ovenstående mener vi, at spørgsmål 3 skal besvares med: "Ja".

Spørgsmål 4: Bortfalder, subsidiært "Ja"

Den skattemæssige afskrivning på selskabets bygninger omfatter udelukkende kunstgræsanlægget samt installationer i form af maskinhus, indhegning og lysanlæg.

Hidtil har kunstgræsanlægget været skattemæssigt afskrevet og fordelt som følgende:

Foretagne afskrivninger		Fordeling
Anskaffelsessum	6.060.000 kr.	
Ej afskrivningsberettiget	2.810.000 kr.	46 %
Afskrivningsgrundlag	3.250.000 kr.	54 %

Det må lægges til grund, at det er avanceopgørelsen uvedkommende, at jord- og belægningsarbejde er afskrivningsberettiget, men ved en fejl er registreret som en ikke afskrivningsberettiget bygning, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 3. Selskabet opnår ikke nogen skattemæssig fordel af at ændre tidligere skatteansættelser, da ændringen, vil medføre tilsvarende beskatning af genvundne afskrivninger.

Såfremt kunstgræsanlægget skal afskrives efter afskrivningslovens kapitel 3, vil opgørelsen af en eventuel ejendomsavance tage udgangspunkt i ejendomsavancebeskatningsloven og afskrivningslovens bestemmelser herom.

Efter ejendomsavancebeskatningsloven er der opgjort et tab på 0,11 mio. kr. De genvundne afskrivninger efter afskrivningsloven er opgjort til 0 kr.

På baggrund af ovenstående mener vi, at spørgsmål 4 skal besvare med: "Ja"

Sammenfatning

Sammenfattende må det ud fra det foreliggende grundlag konkluderes, at Spørger ikke bliver skattepligtig for den skatteretlige afståelse af kunstgræsanlægget, uanset om det skattemæssigt behandles efter afskrivningslovens kapitel 2 eller kapitel 3.

Set i lyset af forbuddet mod gummigranulat, vil der på trods af en mulig forlængelse af arealaftalen, ikke være noget anvendeligt kunstgræsanlæg på grunden, hvorfor anlægget kun kan karakteriseres som værende midlertidigt opført. Den midlertidige opførelse bør derfor ikke kunne føre til andet resultat, end at kunstgræsanlægget skattemæssigt skal afskrives efter afskrivningslovens kapitel 2.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgerens opførte kunstgræsbane på lejet grund skatteretligt skal anses som et driftsmiddel, jf. afskrivningslovens kapitel 2.

Begrundelse

Spørgsmålet angår problemstillingen om, hvorledes grænsedragningen i relation til afskrivningsloven skal foretages mellem driftsmidler og bygninger. Konkret skal der tages til, om en kunstgræsbane skal anses for et driftsmiddel eller en bygning.

Driftsmidler afskrives efter reglerne i afskrivningslovens kapitel 2, mens erhvervsmæssige bygninger kan afskrives efter reglerne i afskrivningslovens kapitel 3.

Det fremgår hverken af ordlyden af afskrivningsloven eller af forarbejderne, hvorledes man i relation til denne lov skelner mellem driftsmidler og bygninger. I Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit E. C. 2.4.4.1, anføres dog følgende om begrebet bygning:

"Definition af en bygning"

Det fremgår hverken af lovteksten eller af forarbejderne til AL § 14, hvad der nærmere skal forstås ved begrebet "bygning".

Ved afgrænsningen af begrebet må der derfor tages udgangspunkt i en naturlig sproglig forståelse af en "bygning". Det må dog antages, at begrebet "bygning" udover egentlige bygninger også omfatter bygningsværker. I f.eks. SKM2014. 815. LSR blev bl.a. en mole i en lystbådehavn anset for afskrivningsberettiget efter AL § 14, ligesom et stadionanlæg i SKM2015. 194. SR kunne afskrives som en bygning.

I forbindelse med afgrænsning af begrebet "bygning" henvises der i SKM2009. 479. VLR til den dagældende Vurderingsvejlednings afsnit A. 4.2, hvorefter kun "murede og støbte konstruktioner på og i jorden, i det omfang de er beregnet til forbliven på stedet", anses som bygninger eller bygningsbestanddele".

I SKM2009. 479. VLR blev det afvist at anse et golfbaneanlæg for at være en bygning i afskrivningslovens forstand.

Husbåde anses for at være skibe i afskrivningslovens forstand og afskrives derfor som skibe og ikke som bygninger. Se SKM2003. 418. LR, SKM2013. 777. SR og SKM2021. 339. SR.

Hvis en "bygning" er flytbar, skal den efter omstændighederne afskrives som et driftsmiddel. Se således SKM2014. 59. LSR, hvor pavillonmoduler skulle afskrives som driftsmidler. Ved afgørelsen lagde Landsskatteretten særlig vægt på en udtalelse fra SKAT dateret 23. november 2001. Ifølge udtalelsen vil følgende forhold tale for at afskrive et aktiv af denne type som et driftsmiddel:

- Den fysiske placering er rent midlertidig
- Aktivet er ikke bygget på stedet
- Aktivet er flytbart
- De indlagte installationer er midlertidige
- Aktivet medtages ikke ved den offentlige vurdering"

Da det afgørende for, om et aktiv skal afskrives som en bygning således er, om det regnes med til den faste ejendom ved ejendomsvurderingen, har Skattestyrelsen spurgt Vurderingsstyrelsen, hvorledes et kunstgræsanlæg som det omhandlede behandles vurderingsmæssigt.

Vurderingsstyrelsen har som svar på Skattestyrelsens forespørgsel udtalt følgende:

"Skattestyrelsen ønsker svar på, hvordan et kunstgræsanlæg som den omhandlede behandles vurderingsmæssigt.

Der er tale om et anlæg på lejet grund. Grunden ejes af B Kommune, mens anlægget ejes af Spørger.

Når aftalen mellem ejer og lejer ophører, skal kunstgræsanlægget enten overdrages vederlagsfrit til grundens ejer eller fjernes helt.

I ejendomsvurderingsloven (EVL) § 2 fastslås, at følgende er fast ejendom:

Ved fast ejendom forstås i denne lov:

- 1) *Samlede faste ejendomme, jf. § 2 i lov om udstykning og anden registrering i matriklen, med tilhørende bygninger ejet af den samme som den, der ejer grunden, jf. dog stk. 2.*
- 2) *Ejerlejligheder.*
- 3) *Bygninger på fremmed grund, hvis grunden er matrikuleret.*

Stk. 2.

Fælleslodder, jf. § 2, stk. 2, og § 3 i lov om udstykning og anden registrering i matriklen, anses som selvstændige faste ejendomme.

Stk. 3.

Told- og skatteforvaltningen kan som led i vurderingen beslutte, at flere ejendomme, som har samme ejer eller ejere, og som udgør en samlet enhed, skal vurderes samlet. Er der flere ejere, er det en betingelse for en samlet vurdering efter 1. pkt., at den enkelte ejendomsejer ejer samme forholdsmæssige andel af hver af de ejendomme, der vurderes samlet.

Ifølge det oplyste består anlægget af jordforbedringer, anlæggelse af drænanlæg og kunststofbelægning i moduler, samt opsætning af indhegning og lysanlæg. Derudover er der etableret et maskinhus.

Hvis anlægget som Spørger ejer, også består af bygninger registreret i BBR, vil der være tale om en bygning på fremmed grund, jf. ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1, nr. 3.

Hvis bygningerne kategoriseres som erhverv, så vil de dog hverken få en ejendomsværdi eller grundværdi, jf. ejendomsvurderingslovens § 10, stk. 1, nr. 3, og § 15, stk. 2, pkt. 3.

Resten af kunststofanlægget er ikke fast ejendom, eller en del af denne, og vil derfor ikke blive vurderet i henhold til ejendomsvurderingslovens, der i § 1 siger, at kun fast ejendom vurderes efter denne lov.

Dette anlæg vil således alene kunne påvirke vurderingen af grunden, ejet af B Kommune, hvor det blandt andet vil kunne påvirke kategoriseringen af grunden, jf. ejendomsvurderingslovens § 34. Desuden vil grundværdien baseret på den faktiske anvendelse blive højere, hvis der er bygninger tilknyttet anlægget."

Det fremgår af BBR-registeret, at den eneste bebyggelse, der er registreret på den adresse, hvor kunstgræs-anlægget ligger, er en bygning på 75 m² opført i 19XX. Kunstbaneanlægget er altså ikke registreret som en bygning.

Efter Skattestyrelsens opfattelse indebærer udtalelsen fra Vurderingsstyrelsen sammenholdt med oplysningerne fra BBR-registeret, at sagen skal afgøres på linje med Skatterådets afgørelse refereret i SKM2022. 308. SR, hvor Skatterådet anså indendørs og udendørs padeltennisbaner på lejet grund for driftsmidler, der kan afskrives efter afskrivningslovens kapitel 2. Ved afgørelsen lagde Skatterådet vægt på, at banerne var flytbare og blev leveret i moduler, var midlertidigt etablerede og ikke blev vurderet som selvstændige bygninger. Endvidere henviste Skatterådet til SKM2014. 59. LSR, hvor Landsretten fandt, at pavillonmoduler skulle afskrives som driftsmidler. Landsskatteretten lagde ved afgørelsen særlig vægt på en udtalelse fra SKAT dateret 23. november 2001. Ifølge denne udtalelse vil følgende forhold tale for at afskrive et aktiv af denne type som et driftsmateriel:

- Den fysiske placering er rent midlertidig.
- Aktivet er ikke bygget på stedet.
- Aktivet er flytbart.
- De indlagte installationer er midlertidige.
- Aktivet medtages ikke ved den offentlige vurdering.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at spørgsmål 1 bør besvares med "Ja".

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, vil der ikke være en skattepligtig avance ved afståelsen af kunstgræsanlægget i forbindelse med en solvent likvidation af Spørger.

Begrundelse

Spørger har oplyst, at samtlige aktiver vil blive afhændet til handelsværdi til A foreningen på markedsvilkår efter de almindelige regler.

Spørger har endvidere oplyst, at overdragelsen vil ske til den bogførte værdi, der udgør afrundet 3.700.000 kr., og at driftsmiddelsaldoen på tidspunktet for likvidationen er nedskrevet til afrundet 4.600.000 kr.

Spørger forudsætter dermed, at den bogførte værdi svarer til handelsværdien. Dette er ikke yderligere begrundet i anmodningen om bindende svar.

Hvis den aftalte overdragelsessum skattemæssigt lægges til grund, sker overdragelsen med tab, og der er ikke nogen avance til beskatning.

Da spørger ikke har fremsendt oplysninger, der gør det muligt at tage stilling til, om kunstgræsanlæggets handelsværdi svarer til den bogførte værdi, kan spørgsmålet ikke besvares med den fornødne sikkerhed.

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at en anmodning om bindende svar i særlige tilfælde kan afvises, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at spørgsmålet bør afvises med henvisning til denne bestemmelse.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Såfremt spørgsmål 1 besvares benægtende, ønskes det bekræftet, at aktivet i form af en kunstgræsbane vil blive defineret som en bygning, jf. afskrivningslovens kapitel 3.

Begrundelse

Skattestyrelsen har indstillet, at der svares "Ja" til spørgsmål 1, hvilket indebærer at spørgsmål 3 bortfalder.

Indstilling

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

Spørgsmål 4

Såfremt spørgsmål 3 besvares bekræftende, ønskes det bekræftet, at avancen ved afståelse af kunstgræsanlægget i forbindelse med en solvent likvidation, vil være 0 kr.

Skattestyrelsen har indstillet, at der svares "Ja" til spørgsmål 1, hvilket indebærer, at spørgsmål 4 bortfalder.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Afskrivningslovens § 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.

Stk. 3. Antikviteter og andre aktiver, der efter deres art og anvendelse normalt ikke udsættes for værdiforringelse, kan ikke afskrives. Kunstværker kan dog afskrives efter §§ 44 A og 44 B.

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, 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.

Praksis

SKM2022. 308. SR

Spørger opsatte indendørs og udendørs padeltennisbaner, der blev indkøbt i moduler og opført i etaper. Banerne bestod af et limet kunstgræs ovenpå et fundament samt hegn, plexiglas, net. De udendørs baner havde yderligere fire lysmaster. De udendørs baner blev boltet fast i et støbt drænfundament, men kunne frigøres og flyttes. Banerne blev opført på lejet grund med en lejekontrakt på fem år. De indendørs baner blev opført i en allerede eksisterende hal på separate fundamenter bestående af flydespartel. Banerne blev opført i en lejet hal med en lejekontrakt der løb i syv år. Begge lejemål skulle tilbageleveres uden spor fra banerne i samme forfatning som ved overtagelse. Banerne ville samtidig kunne opføres andre steder. Det var uvist om lejekontrakterne kunne forlænges. Skatterådet bekræftede, at både de indendørs og udendørs padeltennisbaner var driftsmidler, der kunne afskrives efter afskrivningslovens kapitel 2, da de var flytbare og blev leveret i moduler, var midlertidigt etablerede og ikke blev vurderet som selvstændige bygninger.

SKM2009. 479. VLR

Landsretten fandt, at et golfanlæg ikke kunne afskrives i medfør af afskrivningslovens § 14, stk. 1, som bygning.

Anlægget kunne heller ikke afskrives efter § 14, stk. 3, fordi golfanlægget ikke kunne anses for at være sammenlignelig med de udtrykkeligt opregnede aktiver i stk. 3, ligesom golfanlægget ikke kunne anses for at tjene driften af de afskrivningsberettigede bygninger, da der i begrebet "tjener driften" ligger, at det accessoriske aktiv skal være af underordnet betydning i forhold til hovedaktiviteten i virksomheden.

Afskrivning efter afskrivningslovens § 27 vedrører alene jordbrugsbedrifter og giver derfor ikke hjemmel til at afskrive et golfanlæg.

Endelig fastslog landsretten, at en ejers adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger på det aktiv, der benyttes erhvervsmæssigt, alene må anses for at være reguleret af reglerne i afskrivningsloven og ikke længere tillige af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Afskrivningslovens § 5, stk. 1-3:

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

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo værdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgs-summen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffelsessummer. Saldo værdien 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 saldværdi efter stk. 2. Udgør den afskrivningsberettigede saldværdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb på 12.300 kr. (2010-niveau) eller derunder, kan beløbet fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst.

[...]

Afskrivningslovens § 5 D

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

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

[...]

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

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

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

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

Afskrivningslovens § 9

I det indkomstår, hvori en virksomhed sælges eller i øvrigt ophører (ophørsåret), kan der ikke afskrives eller straksafskrives på driftsmidler eller skibe omfattet af dette kapitel. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret og opgøres som forskellen mellem på den ene side salgssummen for de i ophørsåret solgte driftsmidler og skibe, herunder salgssummen for straksafskrevne driftsmidler og skibe, og på den anden side saldværdien ved ophørsårets begyndelse med tillæg af beløb, der i ophørsåret er anvendt til nyanskaffelser. Såfremt saldværdien ved ophørsårets begyndelse er negativ, opgøres fortjeneste eller tab som forskellen mellem på den ene side salgssummerne med tillæg af et positivt beløb lig den negative saldo og på den anden side udgifterne til nyanskaffelser i ophørsåret. Ved opgørelsen af saldværdien som nævnt i 2. og 3. pkt. kan den skattepligtige vælge at foretage opgørelsen på grundlag af summen af saldværdierne efter § 5, stk. 2, og § 5 D, stk. 4.

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

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

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