

Hvis det er en efterlevende ægtefælles aktiver, der udloddes med succession, kan der ikke foretages skattemæssige afskrivninger i bobeskatningsindkomsten, idet indtægter og udgifter vedrørende de pågældende aktiver indtil udlodningstidspunktet medregnes i den efterlevende ægtefælles skattepligtige indkomst, jf. forslaget til § 41, stk. 2, 2. pkt.

I *stk. 2, 1. pkt.*, foreslås det, at de skattemæssige afskrivninger, når bobeskatningsperioden er kortere end et år, opgøres som helårige afskrivninger, der omregnes forholdsmæssigt. Det således omregnede beløb udgør boets skattemæssige afskrivninger for bobeskatningsperioden.

I henhold til *2. pkt.* gælder dette dog ikke aktiver, hvor der efter de gældende regler i anskaffelses- og afståelsesåret foretages skattemæssige afskrivninger i forhold til den del af indkomståret, hvor den skattepligtige har ejet de pågældende aktiver, dvs. hvor aktiverne afskrives ved anvendelse af pro anno-afskrivninger. I disse tilfælde er der som følge af afskrivningsmetoden allerede sket en omregning af de helårige afskrivninger.

Ved *stk. 3, 1. pkt.*, foreslås, at skattemæssige afskrivninger, når bobeskatningsperioden er længere end et år, opgøres som helårige afskrivninger, der omregnes i forhold til den del af bobeskatningsperioden, hvor det pågældende aktiv har tilhørt afdøde og/eller dødsboet. Bestemmelsen omfatter andre skattemæssige afskrivninger end saldoafskrivninger på driftsmidler og skibe som omhandlet i afskrivningslovens afsnit I-III.

Eksempel: Dødsfaldet sker den 1. september 1997. Boet undergives bobestyrerskifte, og der vælges skæringsdag den 31. december 1998. Bobeskatningsperioden omfatter 1. januar 1997–31. december 1998. Afdøde har erhvervet en fabriksjendom den 1. juli 1997. Afskrivningerne udgør  $18/12 \times 6 \text{ pct.} = 9 \text{ pct.}$  (I eksemplet er der for enkelhedens skyld regnet med antal måneder, men efter pro anno-princippet skal der egentlig regnes med dage.)

Hvis afskrivningerne blev beregnet ud fra bobeskatningsperiodens længde og ikke ud fra perioden, hvori aktivet har tilhørt afdøde/dødsboet, ville afskrivningerne blive uforholdsmæssigt store, hvis eksempelvis en bygning blev erhvervet af boet i slutningen af bobeskatningsperioden.

Den foreslåede bestemmelse indfører således som udgangspunkt pro anno-afskrivninger i de tilfælde, hvor bobeskatningsperioden er længere end et år. For nogle aktiver, som omfattes af bestemmelsen, kan der efter gældende regler foretages et helt års afskrivninger, uanset hvornår i indkomstperioden aktivet er anskaffet (skatteårsafskrivninger). Det gælder eksempelvis ved afskrivning på bygninger ef-

ter afskrivningslovens afsnit IV og ved afskrivning af fast ejendom, hvorpå der hviler en hjemfaldsforpligtelse el.lign.

For disse afskrivninger anses en fuldstændig overgang til afskrivning i forhold til besiddelsestidens længde ikke for rimelig. Det foreslås derfor i *stk. 3, 2. pkt.*, at der på sådanne aktiver skal kunne foretages et helt års afskrivninger, selv om aktiverne ikke har været ejet et helt år.

Uden *stk. 3, 2. pkt.*, kunne den foreslåede beregningsmetode medføre, at eksempelvis bygningsafskrivningerne ville være større, når bobeskatningsperioden var under et år, og afskrivningerne skulle beregnes efter *stk. 2.*

Det ville eksempelvis være tilfældet, hvor en industribygning erhverves den 1. november 1997, og bobeskatningsperioden er startet den 1. januar 1997: (for enkelhedens skyld regnes med hele antal måneder.)

Hvis boet afsluttes den 1. december 1997, udgør bobeskatningsperioden 11 måneder, og afskrivningen kan efter *stk. 2* beregnes til  $11/12 \times 6 \text{ pct.} = 5,5 \text{ pct.}$

Hvis boet i stedet afsluttes den 1. februar 1998, udgør bobeskatningsperioden 13 måneder, og afskrivningen kan efter *stk. 3, 1. pkt.*, beregnes til  $3/12 \times 6 \text{ pct.} = 1,5 \text{ pct.}$

Med det foreslåede *stk. 3, 2. pkt.*, kan der i sidstnævnte tilfælde foretages et helt års afskrivninger svarende til 6 pct.

*Stk. 4* omhandler skattemæssige afskrivninger på driftsmidler og skibe som omhandlet i afskrivningslovens afsnit I-III. Disse afskrivninger foretages som saldoafskrivninger. Det foreslås, at der i disse tilfælde kun kan foretages ét års skattemæssige afskrivninger, uanset hvor lang bobeskatningsperioden er.

Det skyldes, at alle driftsmidler føres på samme konto, efterhånden som de anskaffes. Hvis man fastsætter en højere maksimal saldoafskrivningssats, når bobeskatningsperioden var over et år, ville også driftsmidler anskaffet af boet kort før skæringsdagen blive afskrevet med denne sats.

Med hensyn til blandet benyttede driftsmidler, jf. afskrivningslovens afsnit II, må spørgsmålet om, i hvilket omfang et sådant driftsmiddel er benyttet erhvervsmæssigt/privat, afgøres efter en helhedsvurdering omfattende hele bobeskatningsperioden.

Forslaget omhandler ikke nedskrivninger, f.eks. på landbrugets besætninger af husdyr. Sådanne nedskrivninger tilsigter ikke som afskrivninger at afspejle en værdiforringelse. Nedskrivninger skal typisk dække en risiko eller kan betragtes som incitamentnedskrivninger, som ikke har nogen sammenhæng med længden af den forudgående indkomstperiode.