

Offentliggjort d. 18. august 2009

Afskrivning på golfanlæg – forholdet mellem afskrivningsloven og statsskattelovens § 6 - SKM2009.479.VLR[©]

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Vestre Landsret fandt ved en dom af 4/6 2009 ikke grundlag for at anerkende afskrivningsret på et golfbaneanlæg.

Etableringen af stedse flere golfanlæg måtte i sagens natur fremtvinge en stillingtagen til, om der kan foretages skattemæssige afskrivninger på disse anlæg. En sådan stillingtagen er nu fremkommet i den sag, der blev afgjort ved Vestre Landsrets dom af 4/6 2009.

Hjemlen til skattemæssige afskrivninger må i givet fald i første række antages at skulle søges i afskrivningslovens § 14. Denne bestemmelse hjemler i stk. 1 afskrivning på ”erhvervsmæssigt benyttede bygninger” og i stk. 3 afskrivning på bl.a. accessoriske bygninger samt ”udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn eller lignende”.

Spørgsmålet om afskrivningsret på golfbaneanlæg er tidligere berørt, bl.a. i den i Rev. & Regn. 1978, SM 141 omtalte sag, jf. tillige Statsskattedirektoratets senere korrektion til sagen, omtalt i Rev. & Regn. 1979, SM 68, hvor der bl.a. anerkendtes afskrivningsret på dræningsanlæg og den del af vandingsanlæg, der lå under jorden. Se tillige sagen afgjort ved Østre Landsrets dom ref. i TfS 2006, 667.

Med Vestre Landsrets dom af 4/6 2009 er adgangen til at foretage skattemæssige afskrivninger på golfbaneanlæg indtil videre afskåret.

Sagen drejede sig om et selskab, der ejede grund, golfbaneanlæg og tilhørende bygninger samt maskiner til vedligeholdelse af golfbaneanlægget. Bygningerne omfattede hen-

Offentliggjort d. 18. august 2009

holdsvis et klubhus, et maskinhus samt en toiletbygning. Selskabets aktiver var alle udlejet til en forening omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Selskabet havde for indkomstårene 2002 – 2005 foretaget skattemæssige afskrivninger på selskabets anlægsudgifter til golfbaneanlægget. SKAT afviste imidlertid, at der var adgang til at afskrive på anlægget, og denne afgørelse blev stadfæstet af Landskatteretten.

Også landsretten afviste afskrivningsret, ikke blot for så vidt angik golfbaneanlægget som sådant, men også – i forbindelse med selskabets subsidiære påstand - dræn- og vandingsystemet på banens oprindelige 9 huller.

Landsretten afviste for det første, at et golfbaneanlæg bestående af bl.a. greens, teesteder, bunkers, fairways, søer, stier mv. efter en naturlig sproglig forståelse kunne anses for en "bygning", og dermed som afskrivningsberettiget efter afskrivningslovens § 14, stk. 1.

Landsretten afviste dernæst afskrivning på golfbaneanlægget ud fra et synspunkt om accessorisk benyttelse af baneanlægget, jf. afskrivningslovens § 14, stk. 3.

Vedrørende bestemmelsen i § 14, stk. 3, 2. pkt. om afskrivning på "udgravninger, veje, gårdspladser, parkeringspladser, hegn eller lignende" anførte landsretten, at selv om enkelte mindre dele af golfbaneanlægget, herunder bunkers og stier, måtte anses for at falde ind under denne opregning, findes golfbaneanlægget som helhed ikke at være omfattet af bestemmelsen, da golfbaneanlægget ikke kan anses for at være sammenligneligt med de udtrykkeligt opregnede aktiver.

Golfbaneanlægget kunne efter landsrettens opfattelse heller ikke anses som et accessorium til bygningerne på golfbanen, dvs. klubhus, maskinhus m.v., da bygningerne måtte anses som accessoriske til golfbaneaktiviteten – og ikke omvendt.

Udover afskrivningsloven havde selskabet henvist til statsskattelovens § 6 som hjemmel til skattemæssige afskrivninger på golfbaneanlægget.

Offentliggjort d. 18. august 2009

Her fremkom landsretten imidlertid med en noget overraskende melding. Landsretten anførte nemlig således, at: ”Særligt efter indførelsen af den seneste afskrivningslov i 1998 er anvendelsesområdet for statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a til at foretage skattemæssige afskrivninger blevet begrænset. Det fremgår af forarbejderne til 1998-afskrivningsloven (lov nr. 433 af 26. juni 1998), at formålet med loven bl.a. var at overflytte en række regler for afskrivninger, der fandtes andre steder i skattelovgivningen, til afskrivningsloven, således at afskrivningsreglerne som udgangspunkt blev samlet i én lov, jf. Folketingstidende 1997-98, 2. samling, tillæg A, side 2487. Det fremgår af afskrivningslovens § 1, at der efter reglerne i denne lov kan foretages skattemæssig afskrivning på udgifter til anskaffelse og forbedring af aktiver, der benyttes erhvervsmæssigt af den skattepligtige. På denne baggrund må en ejers adgang til at foretage sådanne afskrivninger på et aktiv, der benyttes erhvervsmæssigt, anses for alene at være reguleret af reglerne i afskrivningsloven og ikke tillige af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. De afskrivninger, som (selskabet) har foretaget på selskabets golfbaneanlæg, har derfor ikke hjemmel i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.”

Landsrettens antagelse om, at statsskattelovens § 6, litra a er ophævet for så vidt angår en ejers adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger er næppe korrekt.

Udover visse formelle synspunkter, herunder at statsskattelovens § 6, litra a henstod uændret efter revisionen af afskrivningsloven i 1998, samt tilkendegivelser i teorien, jf. herved eksempelvis Jan Pedersen m.fl., Skatteretten 2, 4. udg., s. 102, kan peges på, at end ikke SKAT selv antager, at statsskattelovens § 6 er ophævet for så vidt angår en ejers adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger. Der kan herved henvises til senest ligningsvejledningen 2009-1, afsn. E.C.5.1. samt afsn. E.A.2.3.

I dommen af 4/6 2009 tilkendegav landsretten endelig, at drænings- og vandingsanlæg på golfbaneanlægget ikke kunne afskrives separat. Drænings- og vandingsanlægget fandtes således ikke at kunne anses for omfattet af afskrivningslovens § 27 om drænings- og markvandingsanlæg, da denne bestemmelse alene omfattede jordbrugsbedrifter. Ej heller fandtes jordfaste drænings- og vandingsanlægget at kunne anses som et driftsmiddel omfattet af afskrivningslovens kap. 2.

— o —