

afskrivninger. Der kan således ske frigivelse – og dermed forlods afskrivning – for et større beløb, end der er mulighed for at afskrive efter de almindelige afskrivningsregler.

Ved lovforslaget sker der en skærpelse af reglerne om kommanditisters adgang til frigivelse af skattefri henlæggelser på investeringsfonds- og etableringskonti, således at frigivelse ligesom de skattemæssige afskrivninger begrænses til det beløb, som kommanditisten hæfter for.

2. Beskatning af kommanditister

I et kommanditselskab hæfter mindst en deltager (komplementaren) personligt og solidarisk for selskabets forpligtelser, mens de øvrige deltagere (kommanditisterne) alene hæfter inden for nærmere fastsatte beløbsgrænser. De enkelte kommanditister beskattes af deres anpart i kommanditselskabet på samme måde som interessenter i et interessentskab, hvilket indebærer, at de kan afskrive på deres andel af selskabets afskrivningsberettigede aktiver. I praksis er det dog fastslået, at en kommanditist ikke kan fratrage underskud – herunder skattemæssige afskrivninger – vedrørende kommanditselskabet med et beløb, der overstiger hans hæftelse som kommanditist.

Begrænsningen i afskrivningsadgangen angår *ikke* reglerne for *afskrivningsgrundlaget* og *afskrivningsprocenterne*. Kommanditisten kan i princippet afskrive på sin bruttoandel af selskabets afskrivningsberettigede aktiver. Det afskrivningsberettigede beløb, som herefter på grundlag af de almindelige afskrivningsregler skulle kunne fradrages i indkomsten, begrænses imidlertid som følge af den nævnte praksis til højst at udgøre et beløb svarende til det, som kommanditisten hæfter med.

For at kunne styre, i hvilket omfang afskrivninger og underskud kan fradrages, skal der føres en såkaldt fradragskonto for hver kommanditist. Denne konto godskrives beløb, der kan tages i betragtning som kommanditistens ansvarlige indskudte kapital. Udover det oprindelige kontante indskud omfatter det ansvarlige indskud også et eventuelt skyldigt indskud, der har karakter af ansvarlig indskudskapital, samt kommanditistens andel i overskud, der forbliver indestående i virksomheden. Kontoen skal på den

anden side reduceres med andel i eventuelt underskud i virksomheden og med foretagne af- og nedskrivninger. Når fradragskontoen gøres op år for år, vil afskrivninger blive nægtet i det omfang, de overstiger en positiv saldo på fradragskontoen. Kommanditistens selvangivne indkomst vil blive forhøjet med det for meget fratrukne beløb, og samtidig vil de afskrivningsberettigede aktivers statusværdi blive forhøjet tilsvarende. Det er på denne måde muligt at regulere, at de årlige afskrivninger holdes inden for hæftelsesbeløbet.

Disse særlige regler om kommanditistens skattemæssige afskrivninger er fastlagt i landsskatterettens praksis og findes nærmere beskrevet i statsskattedirektoratets cirkulære nr. 443 af 17. december 1975, som nu er afløst af statsskattedirektoratets anvisninger vedrørende ligningen for 1987. Disse anvisninger er optrykt som bilag 1.

Der er som nævnt ikke i investeringsfondsloven eller etableringskontoloven bestemmelser, hvorefter frigivelsen af henlagte midler er begrænset til hæftelsen, dvs. til en eventuel positiv saldo på fradragskontoen. Forlods afskrivning skal foretages for et beløb svarende til det, der giver ret til frigivelse. Herved kan de forlods afskrivninger komme til at overstige den positive saldo på fradragskontoen. Dette indebærer, at der forlods bliver afskrevet mere, end der kunne være afskrevet efter de almindelige afskrivningsregler, hvis investeringen var foretaget uden anvendelse af skattefri henlæggelser. Er hæftelsen således begrænset til 30.000 kr., medens anparten i et aktiv, der anskaffes, udgør 60.000 kr., kan der frigives op til 60.000 kr. Fradragskontoen vil imidlertid blive negativ, såfremt der frigives mere end de 30.000 kr.

3. Lovforslagets ordning

Efter lovforslaget begrænses adgangen til at opnå frigivelse af midler henlagt til investeringsfonds- og etableringskonti, således at der alene kan frigives beløb, som svarer til kontohavernes hæftelse i kommanditselskabet. Frigivne beløb skal efter forslaget som hidtil medføre forlods afskrivning på anskaffede aktiver. Forslaget indebærer således ikke i øvrigt ændringer i reglerne om henlæg-