



Jordbruksbeskatning

Innledning

- Kurset gjennomgår de viktigste skattereglene innenfor jordbruk
- Vi fokuserer på reglene for 2017 som nå skal benyttes i forbindelse med innsending av næringsoppgave og skattemelding for 2017
- Vi tar samtidig også med oss kjente endringer for 2018
- Formålet er at kursdeltakerne skal oppdatert innsikt i de skattereglene som er viktigst på dette området slik at en er komfortabel i jobben som regnskapsfører for disse kundene
- Noen skatteregler er særegne for jordbruk og/eller skogbruk
- De fleste skattereglene er imidlertid generelle

Hva er jordbruk?

- Utgangspunkt – fôr eller matproduksjon. I tillegg:
- Gartneridrift, blomster, andre planter og bihold
- Pelsdyr – (så lenge det er lov)
- Avl og oppdrett av hest til 2-års alder med gårdens ressurser
- Jakt, fiske og sanking
- Uttak av jord, sand, stein og torv
- Tjenester for andre med driftsmidler som brukes minst 60 % i egen virksomhet og
- Biinntekter som ikke overstiger kr 30 000
- Ikke skogbruk – unntak husbehovsskog

Virksomhetsbegrepet

Et aktuelt begrep når en skal vurdere om det drives jordbruk i skatte- og avgiftsmessig forstand:

- Inntektsgivende aktivitet
- Med en viss varighet
- Som har et visst omfang
- Som er egnet til å gi overskudd
- Som drives for skattyters regning og risiko

Mange jordbruksvirksomheter i grenseland

- Mange bondegårder drives i grenseland av virksomhetsbegrepet
- Hobbyjordbruk
- Har et noe lenger perspektiv ved overskuddsvurderingen enn annen type virksomhet
- Viktig å vite hva en ønsker – virksomhet eller ikke virksomhet
- Store variasjoner og muligheter for praktisk og økonomisk tilrettelegging etter hva en ønsker
- Registrering for merverdiavgift forutsetter virksomhet og omsetning over kr 50 000



Bokføring og regnskap

Ligningsdokumenter i landbruket

- Et foretak skal levere en felles næringsoppgave for alle sine virksomheter
- På side 4 i næringsoppgaven skal netto næringsinntekt på de ulike virksomhetene fordeles
- Virksomhetene er selvstendige i forhold til virksomhetsvurderingen
- Unntak jordbruk og skogbruk hvor skogen ikke er underlagt egen skogbruksligning
- Virksomhetene skal i tillegg ha egne saldoer for avskrivninger og egne gevinst- og tapskonti
- Opphør skal vurderes for hver enkelt virksomhet separat

Hvilke ligningsskjema skal sendes inn?

- Skal sendeskattemelding og næringsoppgave 1 RF-1175 – (rettledning RF-1176)
- Skal sende inn RF-1177 «Landbruk 2017» i tillegg til næringsoppgave 1 – (rettledning RF-1177)
- Skal sende avskrivningsskjema – RF-1084
- Skal sende personinntektsskjema fra EPF – RF-1224
- Skal sende oversikt over husdyr og innkjøpt og selvprodusert varelager – RF-1179 «Skjema for varelager
- Dersom virksomhet i flere kommuner – RF-1034 (ikke pliktig men lurt)
- Ikke næring men utleie – skal sende utleieskjema RF-1189
- Rettledningene er nyttige oppslagsverk
- Frist næring – 31. mai, frist ikke næring – 30. april

Krav til fullt årsregnskap for EPF/DLS

- EPF med 20 millioner eller mer i balanseverdi
- EPF med 20 ansatte eller fler
- DLS med mer enn 5 millioner i salgsinntekter og flere enn 5 ansatte – dersom ikke antall deltakere overstiger 5
- Mindre virksomheter enn de som er nevnt ovenfor har begrenset regnskapsplikt/bokføringsplikt og skal foreta et «skattemessig årsoppgjør» etter bokføringsloven
- Mange gårdsbruk og skogeiendommer vil ligge i den siste kategorien

Ajourføring av regnskap

- Bokføringspliktige med mer enn 600 bilag per år skal ajourføre regnskapet minst hver 4 måned
- Plikten oppstår først i det tertial enn kommer over grensen
- Mange virksomheter innen jordbruk og skogbruk har færre enn 600 bilag per år og har derfor ikke ajourføringsplikt

Kunde- og leverandørspesifikasjoner

- Alltid et krav ved kreditt kjøp/salg
- Også et krav ved kjøp av vare med en kostpris på kr 1 000 eller mer som skal brukes som innsatsfaktor i virksomheten eller til videresalg
- Også ved kontantkjøp og salg generelt på over kr 40 000
- Det gis ikke fradrag for kontantkjøp over kr 10 000

Utgående faktura og kontantsalg

- Helst tildelt nummer gjennom dataprogram
- Alternativt forhåndsnummererte blanketter
- Få transaksjoner – kvitteringsblokk fra 1-50
- Fakturering senest en måned etter levering
- Unntak fra kravet om kassaapparat ved sporadisk kontantsalg
- 3 x G – kr 280 902 + MVA (1. mai 2017 til 1. mai 2018)

Skill driftskonto og privatkonto

- Adferdsregel for å unngå rot og for enklere og rimeligere regnskapsføring – kundens interne rutiner i GRFS
- Enklere avstemming av driftskontoen – færre vurderinger/delinger
- Lag rutiner for overføring til driftskontoen dersom det er lite innestående
- Ikke betal regninger vedrørende driften privat og motsatt
- Unntak – strøm og telefon
- Bilag må utstedes på den som står registrert for MVA om en vil oppnå fradrag

Fritak for innsending av næringsoppgave

- Ved brutto samlet næringsinntekt inntil kr 50 000 er en fritatt fra å sende inn næringsoppgave
- Inntekten føres direkte i selvangivelsen
- Gjelder ikke ved gjennomsnittsligning av skog
- Gjelder ikke dersom en er registrert for MVA
- Gjelder ikke dersom en driver flere virksomheter
- Gjelder ikke dersom en krever fordeling av inntekten mellom ektefeller



Jordbruksfradraget

Jordbruksfradrag - 2017

- Jordbruksfradraget er et særegent skattefradrag for landbruksvirksomhet
- Jordbruksfradraget er for 2017 på kr 63 500 med tillegg av 38 % av overstigende næringsinntekt
- Maksimalt fradrag kr 166 400
- Maksimalt fradrag oppnås ved en næringsinntekt på kr 334 289
- Fradraget er uendret fra 2016
- Fradraget holdes også uendret i 2018

Vilkår

- Må ha bodd og arbeidet på bruket over halvparten av inntektsåret
- Unntak 1 – bokravet kan fravikes når brukeren bor i rimelig nærhet
- Unntak 2 – ved forpaktning når forpakteren er bosatt i rimelig nærhet
- Rimelig nærhet – et skjønnsspørsmål
- 20 km eller kortere fra bruket blir alltid ansett som rimelig nærhet
- Birøkt og pelsdyrhold er fritatt fra bokravet
- Muligheter for unntak i særlige situasjoner – f. eks ved støy

Inntekter som kan inngå i grunnlaget for jordbruksfradrag

- FSFIN § 8-1-11
- Driftsresultatet fra jord- og hagebruk, birøkt, skogbruk og pelsdyr samt
- Omsetning fra annen næringsvirksomhet som ikke overstiger kr 30 000
- Avl, oppdrett(til 2 års alder) og oppstalling av hest, når det skjer ved utnyttelse av gårdens produksjonsmidler og hovedsakelig egenprodusert fôr
- Bilhold
- Arbeid for andre ved bruk av gårdens driftsmidler når inntektene ikke overstiger kr 30 000
- Arbeid for andre ved bruk av gårdens driftsmidler uansett inntektens størrelse når driftsmidlene hovedsakelig (minst 60 %) brukes i egen jordbruksvirksomhet
- Utleie av gårdens opprinnelige bygninger så lenge ikke utleien blir ansett som egen næringsvirksomhet
- 55 % av inntektene ved salg av biomasse til energiformål

Jordbruksfradrag – andre spørsmål

- Ektefeller skal dele fradraget forholdsmessig og får som utgangspunkt kun ett jordbruksfradrag på deling
- Ektefeller kan få hvert sitt fradrag om de bor på og driver hver sin driftsenhet
- DLS med hver sin driftsenhet – ett jordbruksfradrag per deltaker totalt inklusiv for egen virksomhet utenfor selskapet (også ektefeller)
- DLS på samme driftsenhet – kun ett fradrag på deling
- Inntekt fra utleie av fast eiendom til samdrift kan tas med i grunnlaget for jordbruksfradrag – gjelder selv om utleien ansees som egen virksomhet

Viktig å utnytte jordbruksfradraget

- Jordbruksfradraget er et verdifullt skattefradrag
- Bør vurdere og redusere avskrivninger og spare andre fremførbare fradrag dersom dette er nødvendig for å utnytte jordbruksfradraget
- Frembringe nødvendige inntekter for å utnytte fradraget

Forpaktning

- Som utgangspunkt kapitalinntekt – ikke jordbruksfradrag
- Bortforpaktning med høy grad av aktivitet fra eierens side kan være næring – skal da levere næringsoppgave og landbruksskjema
- Har da krav på jordbruksfradrag
- Forpakteren har krav på eget fradrag basert på egen virksomhet



Avskrivninger

Direkte utgiftsføring

- Varige og betydelige driftsmidler skal avskrives
- Driftsmidler med en kostpris under kr 15 000 kan direkte utgiftsføres
- Kan velge og føre på saldo
- Beholdning av driftsmidler sees samlet dersom de inngår i en gruppe med samme funksjon – for eksempel verktøy
- Utskiftninger innen gruppen under kr 15 000 kan utgiftsføres
- «Restsaldo» på kr 15 000 eller mindre kan direkte fradragføres

Aktuelle saldogrupper i jord- og skogbruk

- Følger som utgangspunkt de ordinære avskrivningssatsene
- Unntak 1 – egne avskrivningsregler for husdyrbygg
- Unntak 2 – linjere avskrivninger for bygg med begrenset brukstid (20 år)

Saldogrupperne og satsene

- Saldogruppe a: kontormaskiner ol. – 30 %
- Saldogruppe c 1, varebiler – 20 %
- Saldogruppe c 2, lastebiler og busser – 20/22 % (24 % 2018)
- Saldogruppe d, personbiler, traktorer, maskiner, redskaper og inventar mv. – 20 %
- Saldogruppe h, bygg og anlegg – 4 %
- Saldogruppe h, husdyrbygg – 6 % (ved bruk 50 % eller mer)
- Saldogruppe j, fast teknisk installasjon i bygg – 10 %

Allokering til riktig saldo

- Gjenstandene skal plasseres i riktig saldo – allokeres
- Som regel greit å velg riktig saldo
- Unntaksvis en utfordring da den kan passe flere steder
- Må skaffe seg erfaring og undersøke tvilstilfeller grundig

Saldogruppe d

- Saldogruppe d inneholder mye av redskapen på gården
- Biler, traktorer, redskaper, skurtreskere, skogsmaskiner, vanningsvogner, flyttbare deler av vanningsanlegg, fast installerte produksjonsmaskiner, melkeanlegg, fôrutleggingsutstyr, fôrheis og anlegg for gjødselshåndtering
- Også bygningsmessige arbeider som har en funksjonell sammenheng med produksjonsutstyr
- Omfatter også innredninger, stålsiloer og tørkeutstyr i driftsbygninger som enkel kan fjernes uten særlig skade
- Brannvarslingsanlegg

Saldogruppe h - bygninger

- Alle bygninger som benyttes i virksomheten
- Ikke beboelseshus, hytter, stabbur og andre bygninger som ikke brukes
- 4 % generelt men 6 % på husdyrbygg
- 50 % bruk eller mer inklusiv fôrlager – ikke frittstående fôrlager
- Ikke hestesport, turisme, kennel eller dyrepensjonat
- 6 % regelen for husdyrbygg er under angrep og sist foreslått fjernet i 2017
- Det skjedde ikke!

Saldogruppe j – faste tekniske installasjoner

- Varmeanlegg, fryseanlegg, elektriske anlegg, sanitæranlegg, leddporter, heiser ol.
- Som utgjør en del av byggets brukelighet som bygg
- Skille mot installasjoner som tjener produksjonen og ikke bygget
- En saldo for hvert enkelt bygg
- Ulempe – hel utskifting blir påkostning
- Gradvis utskifting er vedlikehold og derfor lurt om en ønsker direkte fradrag

Bygninger av enkel konstruksjon

- Dersom bygningen antas å ha en brukstid på 20 år eller mindre kan den avskrives linjert med 10 % per år
- Forventet levetid ved oppføring
- Eksempel: frittstående plansilo, gjødselkummer og enkle lagerhaller

Skattefrie tilskudd som ikke skal nedskrives på saldo

- Ved skattefrie tilskudd skal tilskuddet ikke nedskrives på saldo
- Investeringsstøtte fra KRD
- BU-tilskudd til faste anlegg med tilhørende produksjonsutstyr
- Må ikke realiseres før etter 5 år

Bør en spare avskrivninger og hvilke?

- Dersom en ikke får utnyttet jordbruksfradraget kan det være lurt å spare avskrivninger
- Utnytt lavavskrivningssatsene på bygningene først
- Driftsmidlene er alltid skattepliktige ved salg
- Bygningene inngår i 75 % - reglen ved salg innen familien
- Ved salg av gården ut av familien er det kun kapitalskatt på bygningene med 24 % i 2017 (23% - 2018)

Ikke avskrivbare bygg og anlegg

- Beboelseshus og hytter
- Gårdsvei med unntak for bruer og asfaltering
- Anleggsbidrag ved utvidelse av el-nett
- Kanalisering



Vedlikehold og påkostninger

Vedlikeholdsutgifter

- Utgifter til vedlikehold er direkte fradragførbart
- Vedlikehold defineres som arbeider som utføres for å bringe gjenstanden tilbake til den tilstand den hadde som ny eller som den har hatt på et senere tidspunkt
- Endringer er ikke vedlikehold
- Kan ta igjen forsømt vedlikehold for hele gjenstandens levetid

Påkostninger

- Påkostninger er alle andre utgifter vedrørende gjenstanden som ikke defineres som vedlikehold eller løpende driftsutgifter
- Skal aktiveres på gjenstandens kostpris
- Får fradrag gjennom avskrivninger eller i et senere salgsoppgjør

Vedlikeholdsfradraget er verdifullt

- Viktig å tilpasse seg dersom en ønsker å oppnå vedlikeholdfradrag
- Ikke foreta endringer som skyver arbeidene over mot påkostning
- Dokumentere godt – før, etter og underveis
- Foreta gradvis utskifting dersom utskifting av hel gjenstand vil bli ansett som påkostning

Bygninger som ikke er i bruk

- Bygninger som ikke er i bruk kan bli nektet fradrag
- Både vedrørende driftsutgifter og vedlikeholdskostnader
- Godkjenner stort sett at en holder taket tett og vinduene hele samt forsikringskostnader
- Brukes bygningen kun privat er det ikke fradragsrett
- Det gjelder derfor å bruke bygningene i virksomheten for å være sikret fradrag for kostnadene – f eks som lager
- Eksempel: Stabbur

Vedlikehold kan føres på saldo

- Dersom en ikke får noen skattemessig effekt av vedlikeholdsfradraget kan en velge å føre kostnadene på saldo
- Kan være lurt for å få utnyttet jordbruksfradraget best mulig
- Fremfører da fradraget til senere år hvor det kan komme inntekter



Varelager og buskap

Varelager og buskap i sluttbalansen

- Skal verdsettes til tilvirkningsverdi eller anskaffelsesverdi – historisk kostpris
- Ikke anledning til inntekts- eller fradragføring før varen er realisert
- Tilvirkningsverdi – direkte produksjonskostnader ikke andel av indirekte kostnader
- Av praktiske grunner er det gitt sjablongregler gjennom takseringsreglene for ulike produkter
- Andre produkter – 40 % av netto salgsverdi

Annet varelager

- Skogsvirke på lager – tilvirkningsverdi = hogst og kjøring
- Rotverdi og eget arbeid skal ikke med
- Ved og flis – tilvirkningsverdi på samme måte
- Må skille ut ved til eget bruk og kår
- Pelsdyr – verdien av usolgte skinn fastsettes hvert år i takseringsreglene



Føring av gevinster og tap

Hvordan føres gevinster og tap ved realisasjon

- Noen gevinster og tap skal føres over gevinst- og tapskonto
- Andre skal føres over saldo
- Etter begge ordningene fordels tap og gevinster over år
- Kan foreta hurtigere fremføring

Gevinst- og tapskonto

- Skal brukes ved realisasjon av fast eiendom og hel buskap
- Gevinsten/tapet fordeles over år
- Kan velge å fremføre gevinsten raskere men tap må alltid tas over gevinst- og tapskonto
- Boliger er ikke driftsmiddel – må føres direkte i salgsåret
- Gavesalg kan ikke medføre tap

Melkekvote

- Melkekvoten følger de ordinære reglene dersom den selges fra gården
- Gevinsten føres over gevinst- og tapskonto med 20 % per år
- Næringsinntekt
- Dersom melkekvoten selges sammen med gården – kapitalinntekt fra 2016 men kan allikevel benytte g/t-konto
- Salg innen familien – skattefritt etter 75 % regelen

Føring over saldo

- Løsøre i saldogrupper a, c, d og j skal føres over saldo – negativ saldo
- Inntekts-/fradragsføres fremover med saldogruppens avskrivningssats
- Kan fremføre raskere om ønskelig
- Gjelder også ved avvikling av virksomheten
- Fremføres da som personinntekt – må fortsette å sende næringsoppgave
- Rest kr 15 000 eller mindre føres i sin helhet

Fremføring av personinntekt og pensjon

- Personinntekt kan medføre reduksjon av AFP, uførepensjon og ytelsespensjoner fra det offentlige
- Etterslepsinntekter etter helt avsluttet virksomhet skal ikke samordnes med pensjoner selv om den føres som pensjonsinntekt
- Ved fortsatt virksomhet uansett omfang vil pensjonen kunne bli redusert



Betinget skattefradrag

Utsatt beskatning i særlige tilfeller

- Svært aktuelt i jordbruk og skogbruk
- Ved ufrivillig realisasjon, tap eller skade
- Reinvesteringsplikt
- Må reinvestere innen en viss tid
- Hele gevinsten må reinvesteres
- Ved manglende reinvestering skal ligningen for avsetningsåret endres

Reinvestering i objekt av samme art

- Det må som utgangspunkt reinvesteres i et objekt som dekker samme eller lignende funksjon
- Unntak ved ekspropriasjon av eiendom
- Kan benyttes til erverv av eller påkostning på areal, bygg eller anlegg i virksomhet eller annen inntektsgivende aktivitet
- Generelt unntak for hus og hytter i ovennevnte regel
- Fra 2016 har brann og annen ulykke kommet inn under samme regel

Buskap

- Ved brann og ulykke kan gevinst ved realisasjon avsettes og fremføres betinget skattefritt
- Krav – 25 % eller mer av et dyreslag regnet etter omsetningsverdi må ha gått tapt
- Unntak – pålagt nedslakting

Løsøre

- Reglene om betinget skattefritak gjelder ikke løsøre – saldogruppe a, c, og d
- Gjelder imidlertid for fast teknisk utstyr – saldogruppe j

Andre spørsmål

- Bør ikke avsette dersom en ikke har tenkt å reinvestere – vil kunne medføre senere endring av ligning for flere år
- Må reinvestere innen fristene – 3 år
- Må fremsette krav
- Eventuell forsikringssum føres mot balansekontoen



Uttak av jordbruksprodukter

Takseringsreglene

- Uttak av produkter og varer til egen husholdning samt føderåd skal beskattes
- Takseringsreglene § 3.2.2 – omsetningsverdi
- Normaltall fastsatt i takseringsreglene
- Eksempel 1: Melk kr 800 per person /+70 år = halv sats
- Eksempel 2: Poteter kr 280 per person/+ 70/-10 = halv sats

Fordel ved egen utnyttning av jakt

- Regelen gjelder per felte dyr som hovedregel etter sjablong
- Voksen elgokse kr 8 000
- Elgku og ungdyr (1 ½ år) kr 6 300
- Elgkalv kr 2 900
- Reinsdyr kr 1 600
- Hjort kr 3 000
- Unntaksvis bruttoligning – kan da føre kr 2 700 til fradrag for kostnader

Uttak av brensel

- Til eget bruk og kår fra egen skog som er en del av virksomheten
- Inntektsføres med kr 450 per m³/kr 1 500 per favn
- Flis – kr 170 per m³ løs masse

Hest utenom jord- og skogbruk

- Dersom hesten benyttes i jord- og eller skogbruksnæringen som et driftsmiddel – ingen fordelsbeskatning
- Hobbyhest – verdien av fôr og stallplass settes til kr 11 200
- Trav- og galoppsport – kr 16 000
- Ponni – kr 7 200
- Skjønnsmessig reduksjon for føll og unghester



Bil og kjøretøyer

Personbiler

- Når yrkeskjøringen utgjør 6 000 km eller mer kan bilen godkjennes som driftsmiddel i næring
- Også under 6 000 km dersom yrkesbruken er overveiende
- Bruk av privatbil – næringen kan belastes med kr 3,50 per kilometer yrkeskjøring
- Privat bruk av yrkesbil fordelsbeskattes etter sjablong
- Uttak til privat beskattes – etter takst på uttakstidspunktet

Varebiler

- Utgangspunkt – samme regler som for personbiler
- Dersom den er godkjent som yrkesbil er det fra 2016 en ny modell for fordelsbeskatningen
- Modell 1: sjablong som for personbiler
- Modell 2: elektronisk kjørebok – faktisk kjøring/kr 3,40 per km
- Uttak til privat som for personbiler

Andre kjøretøyer

- ATV - ofte spørsmål om behov og faktisk bruk i næring
- Også spørsmål om privat fordel
- Lastebiler – kurant dersom den benyttes i virksomhet
- Sjelden snakk om fordelsbeskatning

Bilskjema – RF-1125

- Bilskjema skal levers når det kreves fradrag for yrkesbil
- Ikke nødvendig ved bruk av privatbil i næring
- Lurt og forklare yrkesbruken nærmere for å unngå spørsmål



Boliger på gårdsbruk

Våningshus

- Våningshuset er alltid der eieren bor
- Ved bytte av hus endres husets status
- Våningshuset følger i dag reglene for egen bolig uten fradrag for driftsutgifter og uten fordelsbeskatning ved å bo
- Følger reglene for egen bolig ved salg og utleie
- Følger reglene for salg av eiendommen som sådan dersom huset ikke har vært bebodd av eier – 24 % for skatt 2017 (23 % - 2018)

Kårboliger

- Bolighus på gården som er beheftet med bruksrett/boret
- Som regel avtalt i forbindelse med generasjonsskifte
- Brutto kår – skattepliktig boret/bruksrett
- Netto kår – skattefri boret/bruksrett

Bruttokår

- Kår mottaker skattlegges etter sjablong for fordelten
- Eieren kan trekke i fra alle utgiftene vedrørende huset med unntak av påkostninger
- Gunstig dersom huset har høye driftskostnader
- Gunstig ved behov for vedlikehold
- Kåret skal innberettes

Nettokår

- Skattegunstig – ingen beskatning av fordelene
- Kår mottaker må bære kostnadene
- Gunstig dersom huset har lave driftskostnader
- Slipper innberetning

Utleieboliger og hytter

- Inntekt ved utleie av gårdens alminnelige bygninger er som utgangspunkt kapitalinntekt i virksomheten og grunnlag for jordbruksfradrag
- Omfattende utleie kan bli ansett som egen næring
- 1-2 hytter er godkjent ved kortidsutleie
- 1-4 hytter er godkjent ved langtidsutleie

Fra fritaksligning til regnskapsligning

- Overgangsregler som begrenser vedlikeholdsfradraget
- Fullt fradrag inntil kr 10 000 per år
- Overskytende utgifter reduseres med 10 % for hvert år det har vært fritaksligning de siste 5 år
- Viktig å «time» vedlikeholdsarbeidene
- Aktuell situasjon – overgang til kårbolig eller utleiebolig



Kårytelser

Borett og andre ytelser avtalt i forbindelse med generasjonsskifte/salg

- Skal som utgangspunkt fordelsbeskattes hos mottaker
- Kan trekkes ifra i kåryters regnskap
- Skal lønnsinnberettes
- Unntak – nettokår, borett hvor kårtaker bærer alle kostnadene
- Vanlige ytelser ut over borett – ved, strøm, gårdens produkter

Unngå ulønnsomme kårytelser

- Kårytelser skal innberettes som pensjon hos mottaker
- Reduserer mottakerens skattefradrag i alderspensjon
- Effekten av fradrag for yter og beskatning av mottaker bør samlet sett være positiv
- Dersom en kårbolig ikke har behov for større vedlikehold i kår perioden bør en velge skattefritt nettokår

Tidsbegrens borettsbruksrett

- En borettsbruksrett uten bruks- og tidsmessige begrensninger kan medføre uønskede problemer i etterkant
- Begrens retten i forhold til det behovet som er tenkt dekket
- «Så lenge huset benyttes som egen bolig»
- «Ved varig flytting eller opphold på institusjon med fast plass faller kåret bort»
- Hva med ny og yngre ektefelle?

Sjablong - bruttokår

- Fremkommer av takseringsreglene for 2017 § 3-2-4
- Bruksareal over 100 m² – kr 29 200
- Bruksareal 60-100 m² – kr 21 900
- Bruksareal under 60 m² – kr 14 600
- Kan bli endret/økt i takseringsreglene for 2018



Deltakerlignet selskap

Samdrift

- Samdrift har blitt svært vanlig både i landbruket og skogbruket
- Må avgrenses mot det tingsrettslige sameiet
- Når 2 eller flere driver felles virksomhet blir det et selskap
- Dersom det ikke er registrert som noe annet er det et ANS
- Alternativer – DA, BA, eller AS
- Skal registreres i Brønnøysund og sende selskapsoppgave
- Er underlagt deltakermodellen/uttaksmodellen

Inntekter

- Inntektene beregnes på selskapet
- Føres deretter over på deltakernes deltakeroppgave
- Velger individuelt om inntekten skal være særskilt arbeidsgodtgjørelse (lønn) eller utdeling (utbytte)

Særskilt arbeidsgodtgjørelse

- Det er alltid lurt å ta ut arbeidsgodtgjørelse opp til trinnskattegrensen trinn 3
- Får ikke ut pengene rimeligere på annen måte
- Bygger effektive trygderettigheter

Hold fast eiendom utenom selskapet

- Ved overdragelse, oppløsning og uttak er det normalt rimeligere og enklere dersom en har hold fast eiendom utenom selskapet
- Overføring/salg til og fra selskapet medfører skatt
- Får en innlåsnings effekt

Overdragelse

- Overdragelse av andel er skattepliktig realisasjon av selskapsandel
- Overdragelse innen familien – det er gitt skatteregler som sidestiller overdragelsen med 75 % reglen for EPF
- Medfører skattefritt salg av grunneiendommen innen familien dersom vilkårene følges
- Overdragelsen er imidlertid i seg selv mer komplisert

Ektefeller og DLS

- Ektefeller kan velge å la seg registrere som DLS
- Må da ta konsekvensene av dette

Deltakerlignet selskap

Ektefeller selvstendige deltakere

- Tidligere ble ektefeller behandlet som én deltaker i et DLS.
- Kunne ikke drive et DLS sammen (hvis ikke andre deltakere).
- Hvis to som drev et DLS sammen giftet seg, ble ligningsmåten endret: Ble enkeltpersonforetak.

Endring:

- Ektefeller skal som hovedregel behandles som selvstendige deltakere i deltakerlignet selskap.
- To ektefeller kan da drive et DLS sammen.

Deltakerlignet selskap

Selskap som kun har ektefellene som eiere

Tre vilkår må være oppfylt for at ektefellene skal behandles som selvstendige deltakere:

- Begge ektefellene står oppført som deltakere i selskapsavtalen.
- Selskapsavtalen er registrert i Foretaksregisteret.
- Begge ektefellene er registrert som deltakere i Foretaksregisteret.

Overskudd og underskudd i selskapet skal normalt fordeles likt mellom ektefellene. En annen fordeling må baseres på eierandel og forutsetter at fordelingen er avtalt i selskapsoppgaven som er sendt Foretaksregisteret.

Deltakerlignet selskap

Selskap som kun har ektefellene som eiere

- Overdragelse av **hele** eierandelen til en av ektefellene anses som realisasjon.
=> Går fra deltakerlignet selskap til enkeltpersonforetak.
- Dette gjelder også ved skifte av felleseie, når den ene overtar den andres eierandel.
- Ikke realisasjonsbeskatning hvis begge to beholder en eierandel.

Deltakerlignet selskap

Selskap med andre deltakere enn ektefellene

- **Tidligere:** Eier én andel sammen. Kan fordele overskudd etter reglene om felles bedrift.
- **Fra 2015:** Kan eie en andel hver. Må angis som deltakere i selskapsavtalen og registreres som deltakere i Foretaksregisteret.

Fordi det også er andre deltakere:

Overdragelse av hele den ene ektefellens eierandel til den andre ektefellen skal ikke anses som realisasjon.



**Realisasjon av jord og skog
eiendommer og melkekvote**

Kontinuitetsprinsippet

- Fra og med 2014 arves overdragerens historiske inngangsverdi ved gavesalg/arv – kontinuitetsprinsippet
- Selger blir skattepliktig for gevinst uansett hvem det selges til
- Unntak for jord og skogbrukseiendommer som selges innen familien til 75 % av virkelig verdi eller mindre – fortsatt diskontinuitet
- Skattefrihet for selger og oppskrivingsrett for mottaker innenfor vilkårene
- Gjelder kun selve eiendommen med de bygningene som hører naturlig til jord-/skogbrukseiendommen som sådan

Skattemessig skille mellom salg i og utenfor familien

- Alltid skatteplikt ved «fritt salg»
- Skattefritak ved salg innen familien til en pris som er 75 % eller lavere enn virkelig verdi/takst
- Full skatteplikt ved høyere pris
- Vilkår – må ha eiet eiendommen i 10 år eller mer
- Fremdeles diskontinuitet ved salg innen familien også etter at arveavgiften ble fjernet

Nytt fra 2017

- Kun kapitalbeskatning ved salg av gårdsbruk i fritt marked – 24 % (23 % 2018)
- Gjelder også melkekvoten dersom denne selges sammen med gården
- Kan bruke gevinst- og tapskonto selv om ikke gevinsten inngår i personinntekten
- Den tidligere kr 150 000 regelen ved salg av tomt er fjernet

Driftsmidler, buskap og løsøre

- Alltid skattepliktig
- Fra 2014 ingen oppskrivningsrett ved gavesalg hos mottaker etter at arveavgiften ble fjernet i 2014 – kontinuitetsprinsippet slår her inn
- Kjøper kan alltid oppskrive til egen kostpris
- Installert produksjonsutstyr i saldogruppe d inngår i 75 % - regelen ved overdragelse og må derfor føres på egen konto
- Likeledes fast teknisk utstyr i bygg – saldogruppe j

Unnlatt inntektsoppgjør

- Dersom det oppstår en gevinst ved gavesalg kan kjøper og selger velge å bruke «unnlatt inntektsoppgjør»
- Selger slipper da å skatte av gevinsten mot at
- Kjøper unnlater og oppskrive for den samme verdi
- Et spørsmål om hvem som skal ta skattebyrden
- Gir en likviditetsmessig fordel for familien men mottaker får lavere avskrivningsgrunnlag

Uttaksbeskatning

- Ingen uttaksbeskatning ved overdragelse til arvinger
- Vilkår 1 – at virksomheten drives videre
- Vilkår 2 – at mottaker er arving etter loven

Fordeling av gevinst

- Ved samlet skal salgssummen fordeles på den faste eiendommen og driftsmidler, løsøre og buskap
- Fordeling etter virkelig verdi
- Kan ikke ta mye for gården dersom gevinsten er skattefri og lite for driftsmidler og buskap som er skattepliktig
- Dette går imidlertid fint ved en delt overdragelse
- Bør gå 4-5 år mellom overdragelsene
- I mellomtiden – forpakting eller leie

Kostprisfordeling

- Har sammenheng med fordelingen av gevinsten hos selger
- Kjøper må fordele kjøpesummen på gårdens forskjellige objekter etter virkelig verdi med utgangspunkt i kjøpekontrakten
- Har stor betydning for kjøpers skattemessige utgangspunkt
- I forbindelse med kostprisfordelingen blir regnskapsfører kjent med den nye driveren/kunden – det gjelder å benytte dette tidspunktet til «adferdsstyring» og «realitetsorientering» av kunden
- Dette er nyttig for begge parter fremover



Ligning av ektefeller i felles bedrift

Fordeling av inntekter og fradrag

- Skal forholdsmessig fordeles etter innsats
- En skjønsmessig fordeling
- Lurt å dele inntekt for å unngå trinnskatt
- Lurt å dele inntekt for at begge skal kunne opparbeide seg pensjon
- Ved lav inntekt – ikke alltid lurt å dele
- Kan velge å la seg registrere som DLS fra 2016



Diverse spørsmål

Grøfting, nydyrking og bakkeplanering

- Grøftefornyelse er vedlikehold og kan føres direkte til fradrag
- Tidligere aktiverte lukkede grøfter avskrives med 8 %
- Ligger i jordverdien ved overdragelse og er ikke avskrivbar
- Nydyrking utgiftsføres direkte
- Bakkeplanering aktiveres og avskrives over 10 år

Leasing

- Alternativ til å eie driftsmidler er å leie
- Lav rente for tiden og en likviditetsmessig forhold kan gjøre dette attraktivt
- Gjenstandene kan som regel overtas/kjøpes ved leasingperiodens utløp
- Kan oppnå raskere fradrag særlig på objekter med lav avskrivningssats
- Kan gå ut over jordbruksfradraget
- Leasing av elementbygg har vært godkjent i flere saker

Lønn til egne barn

- Timesats fastsatt i takseringsreglene for 1/1-31/3 og 1/4-31/12
- 17 år kr 113/115
- 16 år kr 109/111
- 15 år kr 95/97
- 14 år kr 84/85
- 13 år kr 75/76
- Barn under 13 år kan tjene kr 10 000 skattefritt for konkrete arbeidsoppdrag

Bruk av egne barn i virksomheten

- Barna kan tjene kr 50 000 skattefritt (70 000 med BSU)
- Har krav på eget minstefradrag
- Må betale arbeidsgiveravgift og forsikring
- Økonomisk gunstig særlig om foreldrene har høy inntekt
- Reduserer skattebelastningen i familien og barna får egne «lommepenger» uten beskatning eller med svært lav skatt
- Barna opparbeider seg pensjonsrettigheter med 18,1 % av inntekten fra 13 år

Pensjonssparing - PSN

- Næringsdrivende har mulighet til å tegne innskuddspensjon med bruttofradrag for premien
- 6 % av pensjonsgivende inntekt opp til 12 G
- Mest gunstig ved høy inntekt slik at trinnskatten reduseres
- Får trekk i skattefradraget for pensjonister ved utbetaling
- Derfor egentlig ikke så gunstig ved lav inntekt – risikerer høyere skatt ved utbetaling enn det fradraget en fikk ved oppsparing
- Eneste spareordning med brutto skattefradrag
- Ved lav inntekt velg ny IPS fra 1. november 2017

AS i jordbruket

- Fortsatt ganske uvanlig
- Kan ha betydning for tilskuddene
- Kan i dag bruke DLS på samme måte på skatteområdet
- Kan være fornuftig å bruke ved stor virksomhet, mange eiere og ønske om omsetning av aksjene
- Bør være forsiktig med å overføre fast eiendom til selskapet – låses inn
- AS er eventuelt best som driftsselskap