



# Skogbruksbeskatning

# Jordbruk og skogbruk

- Som utgangspunkt en samlet virksomhet i relasjon til virksomhetsbegrepet
- Dersom skogen defineres som såkalt husbehovskog skal inntekten tas med i jordbruksregnskapet
- Dersom skogen er større en såkalt husbehovsskog er det egen virksomhet under skattereglene for skogbruk

# Frittstående skogeiendom

- Skogeiendommer som ikke er knyttet til jordbruk
- Egen virksomhetsvurdering
- Dersom skogbruket ikke ansees som virksomhet – kapitalinntekt
- Spørsmål – er skogbruket i stand til å gi overskudd sett over en viss tidshorisont

# Mindre skogeiendommer som ikke er knyttet til aktivt jordbruk

- Fra 2016 – den alminnelige virksomhetsvurderingen skal gjelde
- <100 m<sup>3</sup> normalt ikke virksomhet (årlig tilvekst)
- >200 m<sup>3</sup> normalt virksomhet
- Mellom 100 m<sup>3</sup> og 200 m<sup>3</sup> – en vurdering
- Inntekter og utgifter skal behandles som kapital inntekt/utgift dersom skogen ikke ansees som virksomhet
- Aktivt jordbruk – den gamle 3-5 m<sup>3</sup> gjelder fortsatt (en virksomhet)

# Kapitalinntektsskog

- Inntektene tas med direkte i skattemeldingen post 3.1.12 «Kapitalinntekt skog»
- Kostnadene tas med i post 3.3.7 «Kapitalkostnader skog»
- Næringsoppgave og tømmerkonto skal ikke benyttes
- Kriteriene for skogfondsordningen er lik
- Verdsettingen for formuesskatten er lik

# Merverdiavgift

- For 2017 gjelder merverdiavgiftslovens generelle regel for skogbruket
- Plikt og rett til å registrere virksomheten for merverdiavgift ved omsetning over kr 50 000 – mval. § 2-1, 1. ledd.
- Særregel for skogbruk ved tilsvarende omsetning i gjennomsnitt over en 5-årsperiode – skal være registrert
- Fra 2018 er regelverket for skatt og merverdiavgift harmonisert
- Dersom skogen ikke skattemessig ansees som næringsvirksomhet skal den heller ikke registreres for merverdiavgift – uansett omsetning
- Heller ikke om det drives annen næringsvirksomhet – unntak jordbruk som skal ses i sammenheng

# Kjøper avregner med merverdiavgift

- Dersom kjøper avregner med merverdiavgift regnes dette som del av den skattepliktige inntekten
- Gjelder særlig samvirkeselskaper

# Slipper å justere for merverdiavgift

- Skogeiere som på grunn av de nye endringene fra 2018 faller ut av avgiftsregisteret slipper å justere for merverdiavgift på kapitalvarer
- Må få dette registrert i Samordnet registermelding i Altinn fra og med 2018
- Det er ikke anledning til å utsette dette til senere år – kan medføre justeringsplikt
- Det er kun de som faller ut av merverdiavgiftsregisteret på grunn av lovendringen som slipper justering
- Dersom en faller ut av registeret på annen måte er det justeringsplikt



# Gjennomsnittsligning er historie

- Skogbruksinntekten i EPF ble fastsatt til gjennomsnittlig årsinntekt de fem siste hele kalenderår
- Skulle foretas når virksomheten hadde vært drevet i 8 år
- Kunne startes når virksomheten hadde vært drevet i minst 2 år
- Kunne gi store skattefordeler ved god skatteplanlegging
- Kunne også medføre stor skatteulempe

# Gjennomsnittsligning erstattes med tømmerkonto

- Fra 2017 er gjennomsnittsligning erstattet med tømmerkonto
- Gjelder skogbruk som alene eller sammen med jordbruk anses som virksomhet
- Gjelder ikke for skogbruk som drives gjennom selskap
- Inntekten kan fordeles ved at minimum 20 % av innestående på tømmerkontoen tas til inntekt hvert år etter «gevinst- og tapskontoprinsipper»

# § 14-81. Utjevning av skogbruksinntekt i enkeltpersonforetak

- (1) Årets overskudd fra skogbruksvirksomhet, herunder uttak av tømmer til eget bruk, som ikke er inntektsført direkte i inntektsåret, skal føres på tømmerkonto. Årets underskudd fra skogbruk skal føres på tømmerkonto. Er saldoen positiv, skal minst 20 prosent av saldoen inntektsføres. Er saldoen negativ, skal inntil 20 prosent fradragføres. Negativ saldo på tømmerkonto kan alltid føres mot årets overskudd fra skogbruksvirksomhet. Bestemmelsene om gevinst- og tapskonto, jf. § 14-45, gjelder tilsvarende så langt de passer for tømmerkonto.
- (2) Inntekter fra jakt, fiske, torvuttak og lignende, leieinntekter fra slike aktiviteter og ikke skattepliktig del av uttak fra skogfondskonto, skal ikke omfattes av tømmerkonto.
- (3) Føring på tømmerkonto foretas før fradrag for gjeldsrenter.
- (4) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf

# Konsekvenser ved overgang til tømmerkonto

- En fleksibel og grei form for inntektsutjevning
- Lengere skattekreditt enn ved gjennomsnittsligning
- Kan velge hurtigere inntektsføring
- Aber: Mulighetene for skatteplanlegging etter reglene om gjennomsnittsligning er borte

# Tømmerkonto

- Fleksibelt i forhold til inntektsføring – kan inntektsføre mer enn 20%
- Fradragsføringen er begrenset til 20 % årlig
- Ved underskudd må en benytte tømmerkontoen
- Ved overskudd kan en velge å benytte tømmerkontoen og ta overskuddet til beskatning i inntekståret

# Inntekter som skal inn på tømmerkontoen

- Årets inntekt fra skogbruksvirksomheten
- Uttak av tømmer og ved til eget bruk
- Uttak av tømmer, ved og juletrær for salg
- Skattepliktig del av mottatt skogfond
- Erstatning for skade på skogbestand
- Tilskudd som kompensere for utgifter eller tapte inntekter

# Kostnader som skal inn på tømmerkontoen

- Lønn
- Alminnelige driftsutgifter
- Avsatte skogfond
- Kostnader som kan finansieres med skogfondsmidler – for eksempel kulturarbeid og skogsveier
- Kostnader ved bruk i flere virksomheter må fordeles etter bruk.....
- Driftsutgifter, vedlikehold og avskrivninger på maskiner og bygninger
- Telefon, regnskap og forsikring

# Inntekter og kostnader som ikke skal føres på tømmerkonto

- Inntekter fra jakt, fiske, torvuttak og liknende
- Leieinntekter – festeinntekter, fallrettigheter, hytter mm.
- Kjøreinntekter
- Erstatning ved varige rettigheter
- Vederlag for tomtesalg, og salg av maskiner
- Gevinst- og tapskonto og negativ saldo
- Sykepenger
- Renter



# Kontinuitet

- Ved eierskifte gjennom arv eller gavesalg skal mottaker overta tømmerkontoen med kontinuitet
- Ved ordinært salg beholder selger tømmerkontoen

# Overgangsregel fra gjennomsnittsligning

- Hvis summen av skogbruksinntekter de inntil fire siste år (2013-2016), slik de kommer til beskatning ved gjennomsnittsfastsettelsen, er lavere enn summen av de faktiske skogbruksinntektene i samme periode (*gjennomsnittsunderhenget*), skal dette gjennomsnittsunderhenget inntektsføres i 2017. Istedenfor inntektsføring kan skattyter velge å føre gjennomsnittsunderhenget på tømmerkonto, jf. skattel. § 14-81

# Overgangsregel fra gjennomsnittsligning

- Hvis summen av skogbruksinntekten de inntil fire siste år (2013-2016), slik de kommer til beskatning ved gjennomsnittsberegningen, overstiger summen av faktiske skogsinntekter i samme periode (*gjennomsnittsoverheng*), skal gjennomsnittsoverhenget komme til fradrag i inntekten i 2017 og eventuelt etablere/øke et fremførbart underskudd
- Skal ikke beregnes etter reglene for avbruddsligning – skal se bort fra tidligere gjennomsnittstall enn de som fremkommer av fireårsperioden
- Overgangsregelen fremkommer av skatteforvaltningsloven (VII)

# Føring

- Normalt bør underheng overføres til tømmerkontoen
- Gjøres på skjemaet Landbruk, felt XIX, post 508
- Ønskes inntektsføring – post 3900 i næringsoppgaven «Andre driftsinntekter»
- Fradragsføring av overheng – næringsoppgavens post 7700 «Annen kostnad, fradragsberettiget

# Skogfond

- Tvungen avsetning 4-40 % av bruttoverdi
- Gir skattefordel med 85 % ved utbetaling til angitte formål
- Kun 15 % beskattes ved uttak til de samme formål
- Dersom det er innbetalt mindre enn 40 % kan differansen innbetales særskilt på et senere tidspunkt
- Fristen for innbetaling er 6. februar påfølgende år
- Økonomisk svært gunstig

# Hvordan virker skogfond?

- Får fullt fradrag for avsetningen
- Inntektsfører kun 15 % ved bruk
- En faktisk utgift på kr 1 000 gir en skattemessig utgift på kr 1 850
- Fordelen stiger med marginals-katten

# Bruk av skogfond

- Skogkultur – inklusiv eget arbeid
- Etablering av felt for juletrær
- Nybygging og opprusting av skogsbilveier
- Tiltak for miljø, biologisk mangfold, kulturminner og friluftsliv
- Skogplanlegging med miljøhensyn
- Forsikring mot stormskade og brann
- Kompetansehevende tiltak
- Oppmerking av eiendomsgrenser og utgifter ved jordskifte
- Investeringer til bioenergi

# Diverse - skogfond

- Rundskriv M-3/2003
- Nedre grense ved småsalg av ved – kr 500
- Hovedregel – 4-40 % av virkets bruttoverdi
- Dersom virket ikke bruttoberegnes – kr 16-160 per kubikkmeter fast målt
- Vanlig beregningsmåte i vedproduksjon
- Fra 2017 kan skattepliktig del av skogfond som er brukt til skogbruksplan ikke lenger nedskrivning på skogbruksplanen – må tas til inntekt i året



# Uttak av tømmer

- Uttak til bruk i eget jordbruk inntektsføres på skogen og utgiftsføres i jordbruksvirksomheten
- Verdsettes til antatt salgsverdi
- Muligheter for bytte av tømmer mot materialer uten mva-beregning
- Forutsetning – samme treslag og kvalitet
- Selve skjæringen skal avgiftsberegnes – sjablong 50 % av materialenes omsetningsverdi avgiftsberegnes

# Rotsalg av tømmer

- Anses levert når rotkontrakten er inngått
- Forutsetter – blinking eller annen individualisering
- Uavhengig av når tømmeret avvirkes
- Dersom individualisering ikke er foretatt anses levering skjedd når individualiseringen skjer
- Etteroppgjør inntektsføres i avregningsåret

# Juletre- og pyntegrøntproduksjon

- Følger reglene om skattlegging av skogbruk, jf. sktl. § 8-2
- Også om produksjonen foregår på tidligere dyrket mark
- Dersom det drives skogbruksvirksomhet på eiendommen skal inntekten føres på tømmer konto, jf. sktl § 14-81

# Formuesskatt

- Skogbrukseiendommer verdsettes til avkastningsverdien
- På lengre sikt ved rasjonell skjøtsel og drift
- Verdsettingsrabatt med 10 % i 2017 (20 % i 2018)
- Sjablongmessig gjeldsreduksjon med 10 % (20 %)
- Revisjon av formuesverdiene nå Skattedirektoratet bestemmer
- For 2017 – fremkommer av forhåndsutfylt skattemelding («historisk verdi»)
- Ved vesentlige endringer skal verdien beregnes på nytt i RF 1016
- Skogsfaktor som skal benyttes ved beregningen er 5

# Formuesskatt - tillegg

- Formuesverdi av rettigheter
- Jakt og fiske
- Bortfestede tomter
- Inntekten multipliseres med en kapitaliseringsfaktor
- Kapitaliseringsfaktoren for 2017/2018 – 10

# Egen jakt på rein, hjort og elg

- Verdien av egen jakt er skattepliktig som formue
- Skattlegges kun dersom en har rett til å felle minst ett dyr
- Baseres på faktisk felte dyr
- Benytter fordelssatsene ved inntektsfastsettingen og ganger med kapitaliseringsfaktoren på 10
- Annen jakt beskattes ikke

# 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

# Skogsvirke på lager

- Skogsvirke på lager verdsettes til tilvirkningsverdi
- Utgifter til hugst og kjøring
- Rotverdi og eget arbeid skal ikke medtas
- Verdien av ved og flis fastsettes på samme måte til tilvirkningsverdien



# Uttak av brensel

- Til eget bruk og kår fra egen skog som er en del av virksomheten
- Inntektsføres med kr 450 per m<sup>3</sup>/kr 1 500 per favn
- Flis – kr 170 per m<sup>3</sup> løs masse

# Salg av skogbrukseiendommer

- Følger stort sett de samme reglene som landbrukseiendommer
- Salg innen familie til 75 % eller lavere enn virkelig verdi – skattfritt
- Diskontinuitet med anledning til oppskrivning
- Fritt salg av hele skogbrukseiendommen – 24 % skatt (23 % i 2018)
- Salg av del av eiendommen er skattepliktig salg av driftsmiddel i næring – næringsinntekt med full beskatning
- Salg fra kapitalskog – kapitalinntekt 24% (23 % i 2018)
- I næring kan gevinsten føre over gevinst- og tapskonto – også ved salg av hele eiendommen

# Sameieskog

- Mange skogseiendommer ligger i sameie
- Dersom sameierne driver virksomhet i fellesskap er de per definisjon et selskap – ANS eller DA
- Skattlegges etter deltakermodellen
- Skal registreres i Brønnøysund som sådan
- Dersom eierne ikke driver virksomhet sammen må hver enkelt vurderes separat i forhold til virksomhetsbegrepet
- Deltakerne kan leie ut/bortforpakte sine andeler

# Takk for oppmerksomheten!

## Kontakt detaljer:

Navn: Jan H. Bangen

Web: [www.skatt.no](http://www.skatt.no)

Epost: [jan.bangen@skatt.no](mailto:jan.bangen@skatt.no)

Mobil: 958 93 917