



SKOGKURS

Skogkurs veileder

www.skogkurs.no

Februar 2018

Skogbeskatning

Nye skatteregler f.o.m.
ligningsårene 2016, 2017 og 2018



Innholdsfortegnelse

Forord	3
Oversikt over endringene	3
Fra 2016 - gjeldende fra 01.01.2016.....	3
Fra 2017 - gjeldende fra 01.01.2017.....	3
Fra 2018 - gjeldende fra 01.01.2018.....	3
Endring av virksomhetsbegrepet - gjelder fra 01.01.2016	4
Særskilt lignet skogbruk.....	5
Tilvekstfaktoren	6
Andre faktorer.....	7
Skogbruk utenfor næring.....	8
Hva blir endringen?.....	8
Merverdiavgift	8
Overgangsordning.....	9
Inntektsføre overheng/underheng, eller overføre til tømmerkonto?	9
Hjelpeskjema for ligningen 2016.....	10
Husbehovskog.....	11
Hobbyskogbruk	11
Mva for de som ikke driver næring	12
Nye skatteregler ved eiendomsovertagelse	12
Tømmerkonto	13
Tømmerkonto i praksis	13
Hvordan får jeg en tømmerkonto?.....	13
Hvordan bruker jeg tømmerkontoen?.....	14
Hvordan skattlegges tømmerkontoen?.....	14
Hvilke inntekter og utgifter skal med på tømmerkontoen?	14
Hva skjer med tømmerkontoen ved eierskifte?	15
Eierskifte ved arv eller gavesalg	15
Eierskifte ved fritt salg.....	15
Overgangsregel fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto	16
Hjelpeskjema for beregning av underheng/overheng til ligningen 2017	17
Hva gjør jeg med underhenget/overhenget?	17
Avklaring om skogfond og tilskudd for ikke mva-registrerte skogeiere..	18

Forfatter og redaktør: Mikael Fønhus

Grafisk utforming: Per Håkon Granum og Jon Eivind Vollen

Forsidefoto: Jon Eivind Vollen

Tegninger: Henning Wangsnes

ISBN: 978-82-7333-210-3 Skogbeskatning – Skogkurs veileder

Utgave av 07.02. 2018

Copyright © 2018 Skogkurs

NB:

Har du siste versjon av denne veilederen?
Sjekk datoen til venstre!

[Her finner du til enhver tid den siste utgaven.](#)

Forord

Stortinget har med virkning fra skatteårene 2016 og 2017 innført store endringer i skogbeskatningen. Som en støtte for skogeiere, regnskapsførere og andre som gir råd til skogeieren, har vi lagd en veileder. Regelverket kan virke vanskelig, og vårt mål har vært å formidle stoffet på en så enkel måte som mulig.

De som har bidratt med fagstoff til veilederen er Benthe Løvenskiold (NORSKOG) og Bjørn Helge Bjørnstad (Skogkurs). I tillegg er det hentet støtte i skattefaglig materiale fra Norges Bondelag.

Veilederen er lagd i samarbeid med NORSKOG innenfor prosjektet «Skattefaglig beslutningsverktøy». Prosjektet er finansiert med tilskudd fra Skogtiltaksfondet og nasjonale rentemidler bevilget av Landbruksdirektoratet.

Oversikt over endringene

Fra og med inntektsårene 2016 og 2017 blir det gjort store endringer i ligning og beskatning av skog. De viktigste endringene er disse:

Fra 2016 - gjeldende fra 01.01.2016

1. Nye regler for beskatning av de minste skogeiendommene. Hvis du er en disse, skal du ta i bruk de nye reglene allerede når du leverer skattemeldingen for inntektsåret 2016.
 - Endring av virksomhetsbegrepet - når det drives økonomisk virksomhet
 - Avvikling av gjennomsnittsligning for de som ikke lenger driver virksomhet

Dette gjør at mange som før måtte før måtte levere fullt regnskap med tilhørende næringsoppgave og Landbruksskjema f.o.m. 2016 kan få en vesentlig enklere regnskapsføring og rapportering. Er du en av dem, skal du samtidig avslutte gjennomsnittsligningen din. Fra 2018 skal du også ut av mva-registeret. Alt dette blir gjennomgått senere i denne veilederen med eksempler og enkle regneverktøy.

2. Nye skatteregler ved eiendomsoverdragelse
3. Avklaring om skogfond og tilskudd for ikke mva-registrerte skogeiere

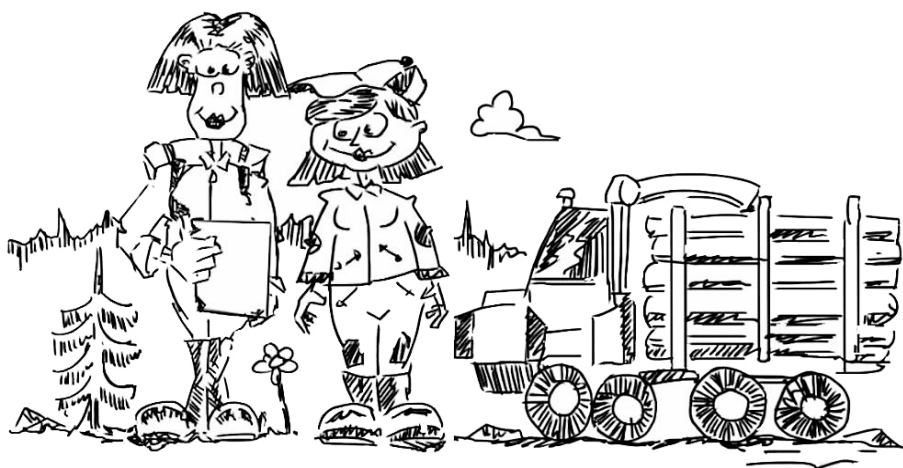
Fra 2017 - gjeldende fra 01.01.2017

Gjennomsnittsligningen erstattes med «tømmerkonto». Overgangsreglene er beskrevet senere i denne veilederen, samtidig som det gis tilgang til noen enkle regneverktøy.

Fra 2018 - gjeldende fra 01.01.2018

De som ikke driver virksomhet, men har flat kapitalbeskatning på skogbruksvirksomheten sin skal ikke lenger ha mva-oppgjør. Disse trenger heller ikke lenger være registrert i Enhetsregisteret.

Endring av virksomhetsbegrepet - gjelder fra 01.01.2016



Ettersom disse regelendringene gjelder allerede fra skatteåret 2016, må de tas i bruk allerede når du skal levere skattemeldingen for inntektsåret 2016, våren 2017.

Etter de nye reglene skiller vi nå mellom 4 kategorier:

1. De som driver særskilt lignet skogbruk («skogbruk som næring»). Dette gjelder de som driver en skogbruksvirksomhet av et visst omfang, men også de som driver et forholdsvis beskjedent skogbruk sammen med et jordbruk stort nok til å defineres som «virksomhet».
 - Full personbeskatning.
2. De som driver «skogbruk utenfor næring». En begrenset virksomhet som forutsetter at det heller ikke drives et næringsmessig jordbruk.
 - Kun kapitalbeskatning
3. De som har husbehovskog. Skogbruk med produksjon som ikke er større enn at det dekker gårdens behov og som drives sammen med et næringsmessig jordbruk.
 - Skogen lignes sammen med jordbruket.
4. De som driver hobbyskogbruk uten jordbruk.
 - Ingen skattlegging.

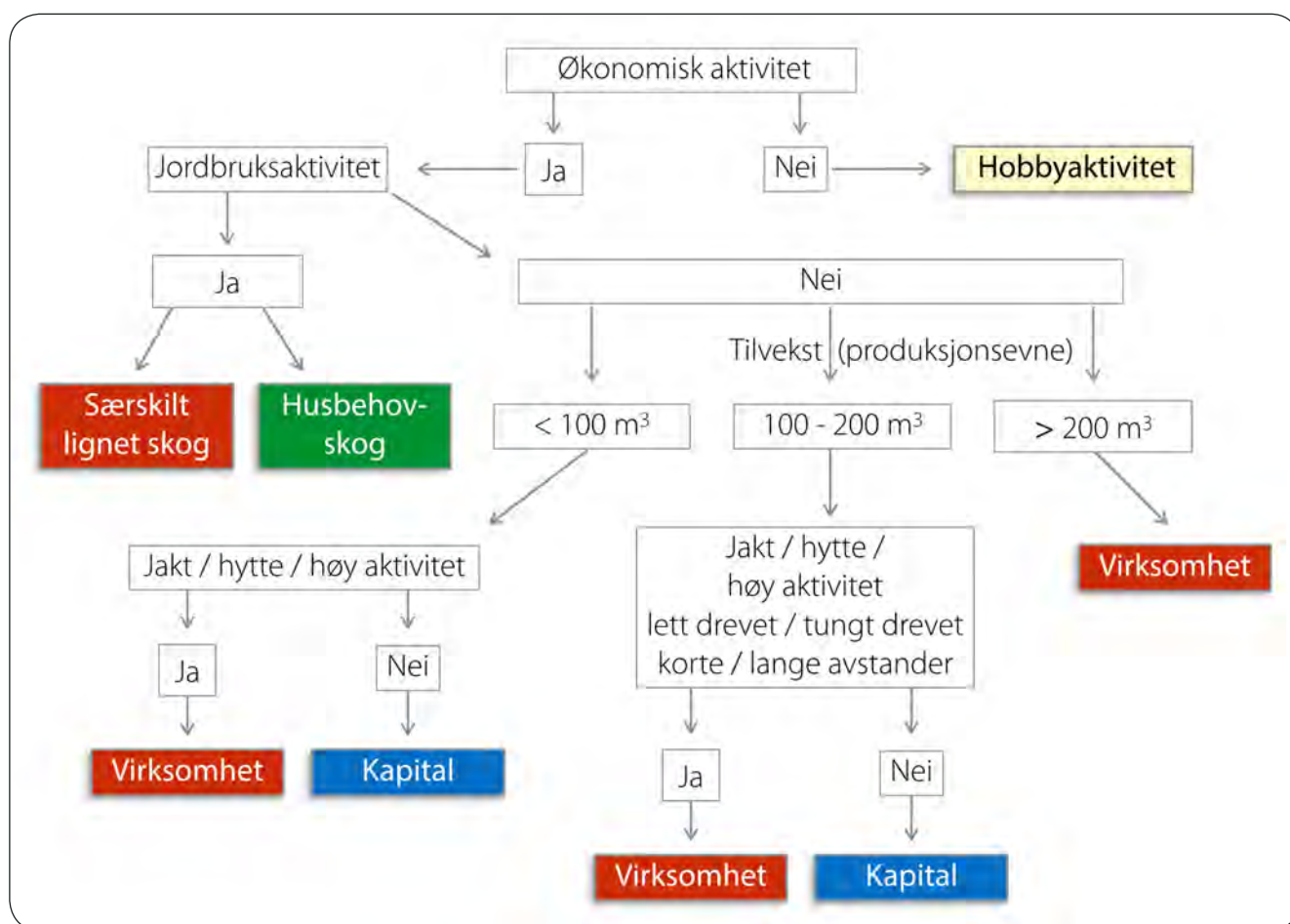
I fortsettelsen skal vi komme nærmere inn på de ulike kategoriene, men vi viser her et flytdiagram som gir en skjematisk beskrivelse av hvilken kategori du tilhører. Diagrammet ender opp med 4 kategorier og farger:

Gult: Hobby og ingen beskatning

Grønt: Husbehovskog og lignes sammen med jordbruket

Blått: Skogbruk utenfor næring. Flat kapitalbeskatning

Rødt: Særskilt lignet skogbruk. Personbeskatning og innbetaling av trygdeavgift



Flytdiagram som viser hvilken kategori du som skatteyteren havner i og hva slags beskatning du vil få.

Figur: Norges Bondelag

Særskilt lignet skogbruk

Det er de alminnelige kriteriene for virksomhet som skal legges til grunn, dvs. om aktiviteten din:

- tar sikte på å ha en viss varighet
- har et visst omfang
- er egnet til å gi overskudd over tid
- drives for skatteytters regning og risiko.

Tilvekstfaktoren

Dette er kriterier som gjelder for all type virksomhet.

Det som er spesielt for skog, er at du skal ta utgangspunkt i årlig nyttbar tilvekst (begrepet er misvisende siden det som egentlig beskrives er «nyttbar» produksjonsevne). Denne «tilveksten» finner du ved å ta utgangspunkt i de økonomisk drivbare arealene. Det er de arealene der driftsforholdene er slik at avvirkingen, når skogen er hogstmoden, gir økonomisk overskudd pr. avvirket kubikkmeter trevirke. Arealer som i praksis ikke er drivbare, skal du ikke ta med i vurderingen. Du kan vanligvis også redusere arealet med om lag 5 % på grunn av miljørestriksjoner når du følger Norsk PEFC skogstandard.

Tilveksten får du ved å multiplisere arealene fordelt på bonitetsklasser med tilvekstrater som er fastsatt for de ulike klassene.

Svært høy bonitet: 0,70 m³ pr daa

Høy bonitet: 0,40 m³ pr daa

Middels bonitet: 0,25 m³ pr daa

Lav bonitet: 0,08 m³ pr daa

Hovedregel:

- Dersom tilveksten beregnes til under 100 m³/år, og du ikke driver jordbruk som virksomhet, da driver du ikke skogbruk som næring.
- Dersom tilveksten er over 200 m³/år, da driver du alltid skogbruk som næring.
- Dersom tilveksten er i intervallet 100 – 200 m³/år, og du ikke driver jordbruk som virksomhet, da må du trekke inn andre faktorer i vurderingen.



Arealtallene kan man blant annet finne på Gårdskart hos NIBIO.

Figur: Nibio

Dette er den samme begrepsbruken som ved verdsetting av skogformuen (RF-1016) og tallene er naturlig nok sammenfallende.

Den årlige tilveksten du på denne måten kan beregne, skal brukes som en hjelpefaktor ved vurderingen av om du driver virksomhet eller ikke. Her er reglene slik:

- Tilvekst under 100 m³ pr år vil normalt ikke oppfylle kriteriene til å være virksomhet.
- Tilvekst over 200 m³ pr år vil normalt oppfylle kriteriene.
- Det blir dermed et rom for vurdering når den årlige nyttbare tilveksten ligger mellom 100 og 200 m³ pr år.

Andre faktorer

Svært mange eiendommer (mange tusen) vil havne i størrelseskategorien 100 – 200 m³ årlig tilvekst. I disse tilfellene er det opp til deg som skogeier å selv vurdere om du havner innenfor eller utenfor næring.

Hvis du i tillegg til skogbruket driver annen virksomhet som har økonomisk og innholdsmessig nærhet til skogbruket, skal dette vurderes sammen.

1. Dette gjelder spesielt jordbruk. Selv om skogbruket alene ikke tilfredsstillere kravene for virksomhet, vil skogbruket like fullt bli vurdert som skattemessig virksomhet hvis du driver jordbruk som skattemessig næring.
2. Inntekter fra jakt, fiske, juletreproduksjon, pyntegrønt, biobrensel eller lignende kan anses som en del av skogbruksaktiviteten din.
3. Salg av foredlet trevirke og tomtsalg regnes derimot normalt ikke som en del av skogbruksaktiviteten.
4. Høyt eller lavt aktivitetsnivå kan påvirke vurderingen. Høyt aktivitetsnivå i form av investeringer i skogkultur, veibygging og lignende er et moment som kan tale for at du driver virksomhet.

Regnearket *Egnet til å gi overskudd* på neste side er et hjelpeverktøy i vurderingen av om omfanget av skogbruksaktiviteten din er stor nok til å kunne vurderes som «Virksomhet». Her kan du beregne årlig tilvekst, samtidig som du kan legge inn forskjellige økonomiske variabler for å beregne et overskudd.

Hvis man har skog i flere kommuner skal disse vurderes samlet dersom:

- De samme personene utfører arbeid
- Det er en felles administrasjon, f.eks. felles ledelse, felles innkjøp og/eller salgsorganisasjon
- Det er samme kundekrets
- Det omsettes/produseres samme art av varer/ tjenester
- Aktivitetene kompletterer hverandre med sikte på å gi et tilbud av varer og tjenester som hører sammen
- Det er felles regnskapsføring
- Det er felles finansiering

Se mer om dette og andre aktuelle spørsmål under *Skattlegging av inntekter fra skog – ofte stilte spørsmål* hos Skatteetaten.



TILVEKST		TØMMEPRIS		DRIFTSKOSTNADER		INVESTERINGER		OVERSKUDD	
TILVEKST BASERT PÅ PRODUKSJONSTABELLERT "RF-1016"									
Fratrekk for nøkkelbiotoper, vernede områder, ikke drivverdige områder, etc.									
BONITET	AREAL FRA GÅRDSKART	+ IKKE DRIVBARE AREAL	TELENDE AREAL	NORMERT TILVEKST M ³ /DAA/ÅR	TILVEKST PR ÅR	M ³			
SUPER		DAA	DAA	0,70					
HØY	15	DAA	DAA	0,40	6	M ³ /ÅR			
MIDDELS	40	DAA	12	0,25	7	M ³ /ÅR			
LAV	1 060	DAA		0,08	85	M ³ /ÅR			
						98			
						95			
						93			

Klikkbar skjermdump fra regneark for å kunne beregne tilvekst og overskudd.

Figur: Skogkurs

Skogbruk utenfor næring

Dersom du har vurdert deg fram til at du ikke driver skogbruk som næring, da skal du fra 2016 lignedes etter helt nye regler.

Hva blir endringen?

Hvis du faller under grensen for virksomhet, vil det fra inntektsåret 2016 bli helt ny beskatning.

- Flat kapitalsskatt (25 % for 2016, 24 % for 2017 og 23 % for 2018)
- Ingen gjennomsnittsligning (og ingen fremtidig tømmerkonto)
- Du trenger ikke levere næringsoppgave, men føre resultatet rett inn på to nye poster i skattemeldingen (post 3.1.12 for overskudd og post 3.3.7 for underskudd)
- Bruk av skogfond, mulighet for tilskudd og adgang til fradrag for kostnader endres ikke. Disse forholdene gjelder uavhengig av om aktiviteten din blir vurdert som virksomhet eller passiv kapitalforvaltning.
- Ingen endring av formuesverdier

Merverdiavgift

Du som definerer skogbruksaktiviteten din til å være et «kapitalskogbruk» skal i 2016 og 2017 fortsatt mva-registrere aktiviteten dersom du har en omsetning over 50.000 kr innenfor en 12-måneders periode. Dette gjør at du også må være registrert i Enhetsregisteret og MVA-registeret. Har du derimot definert skogbruket ditt som et «hobbyskogbruk», skal du likevel ikke mva-registrere deg.

Fra 2018 er det derimot vedtatt en endring som gjør at de som driver «kapitalskogbruk» ikke lenger skal svare mva av aktiviteten sin. Det betyr at de får beholde mva på tømmeroppgjør og lignende, men får ingen fradragsmuligheter for mva på varer og tjenester de kjøper inn.

Tilhører du denne kategorien skal du, etter at mva-oppgjøret for 2017 er avsluttet, ikke lenger være registrert i Mva-registeret. Du trenger heller ikke lenger å være registrert i Enhetsregisteret.

Se mer om dette på side 12 !

Overgangsordning

Dersom du etter dette regelverket kommer under virksomhetsgrensen, vil du fra 2016 ikke lenger ha gjennomsnittsligning og må derfor avslutte denne. Siste året med gjennomsnittsligning var dermed 2015.

Det du skal se på, er summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen. Denne summen skal du sammenholde med summen av faktiske skoginntekter i samme periode for å finne overheng/underheng. Er du ny skogeier som ikke har hatt gjennomsnittsligning i fire år, så er det antall år med gjennomsnitt som skal regnes med.

Denne ordningen innebærer at de inntil fire siste års skogbruksinntekter som har inngått i gjennomsnittsligningen, må klarlegges og sammenholdes med de faktiske skogbruksinntektene i samme periode for å finne differansen mellom disse.

	Faktiske inntekter	Gjennomsnittslignede inntekter					Underheng/overheng
		Fra faktiske inntekter 2012	Fra faktiske inntekter 2013	Fra faktiske inntekter 2014	Fra faktiske inntekter 2015	Sum	
2012	-50 000	-10 000				-10 000	
2013	100 000	-10 000	20 000			10 000	
2014	0	-10 000	20 000	0		10 000	
2015	50 000	-10 000	20 000	0	10 000	20 000	
Sum	100 000	-40 000	60 000	0	10 000	30 000	70 000

Eksempel på en inntektsrekke og beregningen av underheng/overheng.

Tabell: Skogkurs

Med utgangspunkt i tallene i tabellen ovenfor blir det her et beregnet underheng som skal inngå i overgangsordningen, $(100\,000 - 30\,000 =) 70\,000$ kroner. Mens faktiske inntekter har vært 100 000 kroner de fire siste årene med gjennomsnittsligning, har de beskattede inntektene (gjennom gjennomsnittsligningen) fra de samme faktiske inntektene bare vært 30 000 kroner. Det gir et underheng på 70 000 kroner.

NB: Har du forsømt deg og ikke gjort denne avslutningen i ligningen for 2016, må du sørge for å gjøre dette ved ligningen for 2017.

Inntektsføre overheng/underheng

I overgangsordningen som er vedtatt, stilles du fritt til å inntektsføre disse 70 000 kronene i 2017 eller å føre dem på gevinst- og tapskonto. Hvis beregningen viser et overheng (du har skattet av mer enn de faktiske resultat), kommer dette beløpet til fradrag i 2017.

Beløpene fra underheng eller overheng vil bli fullt ut beskattet som tidligere (alminnelig inntekt og personinntekt) og ikke som kapitalinntekt.

Skattedirektoratet har avgitt en prinsipputtalelse om hvordan regelverket skal forstås:



Post nr.	For beregning av	Brutto inntektsføring
301	<input type="text"/>	kr -
302	<input type="text"/>	
303	kr -	
304		kr -
305		<input type="text"/>
306		<input type="text"/>
307		<input type="text"/>
308		kr -

Klikkbar skjermdump til Hjelpeskjema for ligningen 2017(regneark).

Figur: Skogkurs

Hjelpeskjema for ligningen 2017

Reglene ovenfor er kompliserte og helt nye. Selv om regnskapsføringen og rapporteringen blir enklere for de som ikke lenger driver skogbruk som virksomhet, vil det fortsatt være en del beregninger som må gjøres før utfylling på skattemeldingen.

Skjemaet inneholder 2 faner:

På den 1. arkfana ligger det 3 tabeller:

- Beregning av kapitalinntekt/kapitalkostnad for overføring til skattemeldingen
- Hjelpetabell 1 – Beregning av skattepliktig del av skogfond
- Hjelpetabell 2 – Avskrivninger

På den 2. arkfana ligger avskrivningssetser for 2017.

Husbehovskog

Skatteetaten har lagd en ny nettside kalt [Skattlegging av inntekter fra skog – ofte stilte spørsmål](#). Ett av spørsmålene som stilles der er om inntekter fra salg av tømmer fra husbehovskoger.

Svaret lyder:

«Dersom skogbruk og jordbruk tilsammen utgjør virksomhet, skal inntekt fra skogbruket behandles som inntekt fra egen virksomhet forutsatt at skogen er større enn husbehovskog. Skog som bare er tilstrekkelig til å dekke gårdens behov for brensel, gjerdematerialer og mindre husreparasjoner anses som ikke som skogbruk, men som en del av jordbruket».

Tidligere var størrelsen på årlig tilvekst definert til 3-5 m³. Denne definisjonen er fjernet fra loven, men praktiseres fortsatt.

Skatt- og ligningsmessig betyr dette, at hvis du har et gårdsbruk der du driver jordbruk som virksomhet, og du samtidig har en skog som kan defineres som husbehovskog, så skal inntekter du har fra skogsdrift lignedes som en del av jordbruksdriften.

Hobbyskogbruk

Dersom det ikke er husbehovskog du har, men du mener skogen din alene, eller sammen med jordbruk, ikke er egnet til å gå med overskudd over tid, anses skogsdriften på eiendommen som en «ikke-økonomisk aktivitet» (hobbyaktivitet). Inntekter fra slik aktivitet skattlegges ikke, og det er heller ikke fradragsrett for kostnader knyttet til slik aktivitet.

Ved vurderingen av om skogen er egnet til å gi overskudd over tid, skal det legges til grunn:

- Et langt perspektiv
- Et normalt investeringsnivå.

Hvis du har regnet ut at eiendommen ikke er egnet til å gi overskudd over tid, vil en eller flere engangshogster være skattefrie.

For egen utregning:

[Regneark for beregning av tilvekst og overskudd.](#)

Hva menes med «langt perspektiv»?

Dette er ikke klart definert i loven eller i veiledninger til den. Vi må likevel anta at det gjelder for et omløp i skogen.



Et regneeksempel: Eiendom med 70 m³ tilvekst – fjellskog:

	m ³	kr/m ³	Sum kr
Sagtømmer	40	420	16 800
Massevirke	30	220	<u>6 600</u>
Sum salgs inntekt			23 400
÷ Driftskostnad, inkl. sporpynting m.m.	70	220	<u>15 400</u>
= Brutto driftsoverskudd			8 000
÷ Investeringer (30 % av tømmerverdien avsatt til skogfond)			<u>7 020</u>
= Netto driftsoverskudd			980
÷ Administrasjon			1 500
÷ Avskrivning traktor			<u>2 000</u>
= Årlig overskudd			<u>÷ 2 520</u>

Beregningen viser at skogen ikke er egnet til å gi overskudd.

Mva for de som ikke driver næring

Finansdepartementet har i et [brev til næringsorganisasjonene](#) den 29. mars 2017 uttalt seg om hvordan skogiere som kommer under virksomhetsgrensen skal håndteres avgiftsmessig.

For 2016 og 2017 gjelder fortsatt regelverket som før. I praksis betyr det at:

- Dersom du definerer skogbruksaktiviteten din til å være «kapitalskogbruk» skal du fortsatt mva-registrere aktiviteten dersom omsetning har vært over 50.000 kr innenfor en 12-måneders periode. Dette innebærer også at du fortsatt må være registrert i Enhetsregisteret.
- Driver du hobby, så kan ikke skogen være egnet til å gå med overskudd over tid. Da trenger du uansett ikke å mva-registrere deg, selv om du overskrider 50.000 kroners grensa. Denne vurderingen er gjort ut fra [Merverdiavgiftslovens § 2-1](#) og med støtte i [Merverdiavgiftshåndbokens kommentarer](#) til denne paragrafen.

Tips:

Hvis forutsetningene endres, og det er snakk om betydelige beløp, bør du ta kontakt med skattekontoret for en vurdering av virksomheten. Det kan i enkelte tilfeller være grunnlag for å vurdere på nytt om det drives næringsvirksomhet eller ikke.

Fra 2018 skal du som driver «kapitalskogbruk» ikke lenger mva-registrere av aktiviteten din. Det gjør at du får beholde mva på tømmeroppjøret ditt, men får ingen fradragmulighet for mva på varer og tjenester du har kjøpt. Etter at mva-oppjøret for 2017 er avsluttet skal du dermed ikke lenger være registrert i MVA-registeret ([Se brev fra Skattedirektoratet.](#)) og du trenger heller ikke lenger å være registrert i Enhetsregisteret.

Nye skatteregler eiendomsovertagelse

Fra 2016 gjelder regelen om at salg av «[alminnelig gårdsbruk](#)» og skogbruk ikke skal inngå i personinntektsgrunnlaget for enkeltpersonforetak fra 2016.

Det betyr at ved fritt salg (ikke arv eller gavesalg), kan eiendommen selges:

- med flat kapitalbeskatning (24 % i 2017 og 23 % i 2018)
- med boligdelen skattefritt.

Dersom det følger med andre «formuesobjekter» må disse behandles særskilt.

Overdrar du innen nærmeste familie kan fortsatt eiendommen selges uten gevinstbeskatning. Forutsetningen er at kjøperen må være arveberettiget slektning av selgeren eller av selgerens ektefelle. Videre må du som selger ha vært eier i ti år, og salgssummen må ikke overstige tre firedeler av antatt markedsverdi.



Tømmerkonto

For å unngå for sterk variasjon i inntekten pga. ujevn hogst fra år til år, har det for skog over en viss størrelse vært regler for gjennomsnittsligning. Fra og med 2017 bli dette regelverket erstattet av «tømmerkonto».

Tømmerkonto en fleksibel og grei form for inntektsutjevning. Mulig skattekreditt ved bruk av tømmerkonto kan bli lengre ved tømmerkonto enn med gjennomsnittsligning. Mulighetene en hadde ved gjennomsnittsligning til å få positive utslag ved skatteplanlegging, eller uheldige utslag uten skatteplanlegging, er borte.

Tømmerkonto i praksis

Tømmerkontoen er i praksis en «taps- og vinningskonto» slik vi kjenner fra andre regnskapsregler. Det nye regelverket finner vi i [skatteloven § 14-81](#).

Hvordan får jeg en tømmerkonto?

På alle eiendommer som driver skogbruk som virksomhet (se definisjon) skal det opprettes en egen tømmerkonto i regnskapet. Størrelsen på tømmerkontoen vil variere fra år til år etter hvor mye du fører til kontoen og hvor mye du tar ut som inntekt.

Må jeg benytte tømmerkontoen?

- Ved underskudd må en bruke tømmerkontoen.
- For overskudd kan en velge mellom å nytte tømmerkontoen eller å ta årets overskudd direkte til inntekt.

Det siste vil i praksis ikke være så aktuelt.

For rutinen og fleksibilitetens del vil det normalt være greiest å konsekvent bruke tømmerkontoen. Ønsker du en høyere inntekt et år, kan du heller inntektsføre et sted mellom 20 og 100 % av saldoen.

Hvordan bruker jeg tømmerkontoen?

Dette fungerer i enkelhet slik:

- Årets overskudd fra skogbruksvirksomheten skal føres inn på tømmerkontoen.
- Dersom du har hatt underskudd i virksomheten, er det dette som skal føres inn på tømmerkontoen.

Hvordan skattlegges tømmerkontoen?

Tømmerkontoen kan ha en positiv eller negativ saldo. For hvert år skal en viss del av denne saldoen inntektsføres. Reglene er slik:

- Av en positiv saldo er det valgfritt i intervallet 20 – 100 % hvor mye du skal inntektsføre. Denne inntekten kommer i tillegg til andre inntekter du som skatteyter har.
- Dersom saldoen er negativ, kan du fradragføre en valgfri andel i intervallet 0 – 20 %. Dette fradraget skal føres mot andre inntekter du som skatteyter har og reduserer dermed den skattbare inntekten.

Hvilke inntekter og utgifter skal med på tømmerkontoen?

Alle skogbruksaktiviteter som normalt svinger fra år til år skal inn på tømmerkontoen. Andre inntekter og kostnader skal direkte lignedes det enkelte år, og altså ikke via tømmerkontoen.

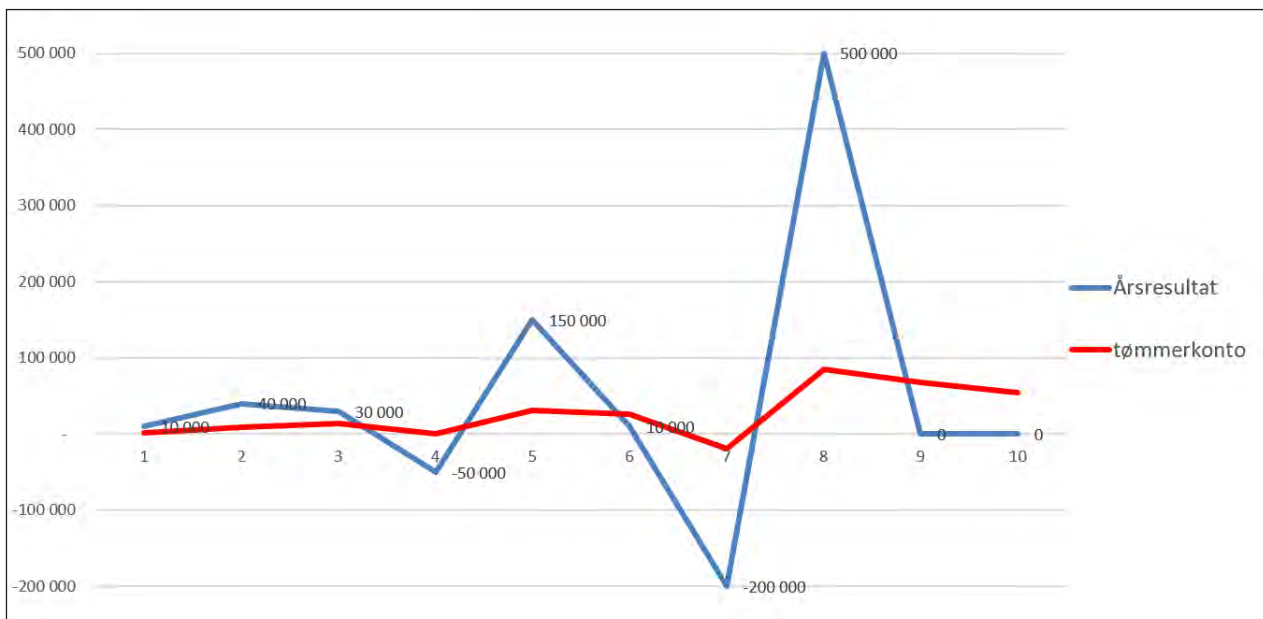
Eksemplene nedenfor omfatter det viktigste, men er ikke er uttømmende:

Skal inn på tømmerkonto	Skal ikke inn på tømmerkonto
Tømmersalg, herunder uttak av tømmer og ved til eget bruk	Jakt og jaktutleie
Juletreproduksjon, pyntegrønt, biobrensel eller lignende kan anses som en del av skogbruksaktiviteten.	Fiske og salg av fiskekort
Driftskostnader, slik som diesel, bensin, olje, og leie av entreprenørtjenester	Torvuttak og bortleie av slikt
Avskrivninger og kostnader til vedlikehold av maskinpark og skogshusvære	Den skattefrie andelen av uttak fra skogfondskonto (skal uansett ikke beskattes)
Kostnader til skogkultur, vegbygging m.m.	Langtidsutleie- inntekter og realisasjon
Tilskudd til tiltakene ovenfor	Gevinst/tap ved maskinsalg
Inn- og utbetalinger fra skogfondkontoen	Gevinst av tomtesalg
Andre kostnader som kan finansieres med skogfond	Ekspropriasjonsoppgjør
	Administrasjon, forsikringer, regnskap og telefon

Over har vi omtalt både hva som skal føres på tømmerkontoen og hva som skal direkte lignedes. Husk da på, at det er summen av det som kommer fra

tømmerkonto og det direkte lignede resultatet (faste inntekter og kostnader) som kommer til beskatning det enkelte år.

Effekten av tømmerkontoen er at ujevne inntekter flates ut, og inntekter som ellers ville ha utløst høye marginalsatser kan fordeles ut over flere år med lavere skattesats. I eksempelet nedenfor har Bondelaget vist grafisk virkningen av høye overskudd og underskudd som blir flatet ut. I eksempelet er det brukt en stabil inntektsføring på 20 % av saldoen.



Eksempelet viser effekten ved å ta ut 20 % årlig fra tømmerkontoen til beskatning. Blå linje viser faktisk inntekt, men rød linje viser skattbar inntekt.

Kilde: Norges Bondelag

Hva skjer med tømmerkontoen ved eierskifte?

Når eiendommen skifter eier kan det oppstå ulike løsninger avhengig av hva slags eierskifte du står overfor. Vi skiller i hovedsak mellom to typer eierskifter:

Eierskifte ved arv eller gavesalg

Dette er eierskifter som særlig foregår innenfor familien. Ved eierskifte ved arv (etter [Arvelovas Kapittel I og II](#)) eller gavesalg (etter [Skattelovens §9-13](#)) vil det være kontinuitet på tømmerkontoen. At det er kontinuitet, betyr at tømmerkontoen din overføres til ny eier med den saldoen som var på tidspunktet for overdragelse. Tømmerkontoen går «i arv» til ny eier på samme måten som vi kjenner med skogfondkontoen.

Eierskifte ved fritt salg

Du som selger viderefører tømmerkonto din som næringsinntekt også etter at du har solgt eiendommen. Saldoen på

Nyttige tips om tømmerkontoen:

- Lavest mulig inntektsføring gir best skattefordel
- Vurder inntektsføring for å balansere mot kostnader på andre investeringer, f.eks:
 - Grøfting i jordbruket
 - Avskrivning på traktor/driftsmidler
- Vurder behovet for pensjonsopptjening, sykepenger og foreldrepermisjon
- Offentlig AFP og uførepensjon:
 - Vær obs på personinntekt
- Tidligpensjon / jordbrukspensjon
 - Vær obs på begrensninger i næringsinntekt fra skog

tømmerkontoen kan da trappes ned slik det er beskrevet ovenfor. På denne måten får du jevnet ut inntektene du har hatt på virksomheten i skogen, og trenger bare å ta 20 % til beskatning hvert år framover.

Det kan gi en betydelig skattekredit, men ulempen er at du må skatte av disse inntektene lenger etter at du har solgt eiendommen. Men, du kan også velge å ta hele eller en større del til beskatning med en gang innenfor regelverket.

Du som kjøper skal starte opp ny tømmerkonto for din virksomhet.

Overgangsregel fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto

Siste år for gjennomsnittsligning var 2016. Fra og med 2017 skal alle personlige skatteyttere som driver skogbruk som virksomhet overføres til tømmerkonto.

Du som kjente til de gamle reglene for «avbruddsligning» må glemme dem. Reglene som gjelder nå, er at summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, skal sammenholdes med summen av faktiske skoginntekter i samme periode for å finne overheng/underheng. Er du ny skogeier som ikke har hatt gjennomsnittsligning i fire år, så er det det antall år med gjennomsnitt som skal regnes med.

Denne ordningen innebærer at de inntil fire siste års skogbruksinntekter som har inngått i gjennomsnittsligningen, må klarlegges og sammenholdes med de faktiske skogbruksinntektene i samme periode for å finne differansen mellom disse.

	Faktiske inntekter	Gjennomsnittslignede inntekter					Underheng/overheng
		Fra faktiske inntekter 2013	Fra faktiske inntekter 2014	Fra faktiske inntekter 2015	Fra faktiske inntekter 2016	Sum	
2013	100 000	20 000				20 000	
2014	100 000	20 000	20 000			40 000	
2015	400 000	20 000	20 000	80 000		120 000	
2016	-80 000	20 000	20 000	80 000	-16 000	104 000	
Sum	520 000	80 000	60 000	160 000	-16 000	284 000	236 000

Eksempel på en inntektsrekke og beregningen av underheng/overheng.

Tabell: Skogkurs

Med utgangspunkt i tallene i tabellen ovenfor blir det her et beregnet underheng som skal inngå i overgangsordningen, $(520\,000 - 284\,000 =) 236\,000$ kroner. Mens faktiske inntekter har vært 520 000 kroner de fire siste årene med gjennomsnittsligning, har de beskattede inntektene (gjennom gjennomsnittsligningen)

fra de samme faktiske inntektene bare vært 284 000 kroner. Det gir et *gjennomsnittsummerheng* på 236 000 kroner.

Hadde situasjonen vært motsatt, at summen av skogbruksinntektene i de inntil fire siste år, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsfastsettingen, overstiger summen av faktiske skogbruksinntekter i samme periode, kaller vi det et *gjennomsnittsoverheng*.

Hjelpeskjema for beregning av underheng/overheng til ligningen 2017

Reglene ovenfor er kompliserte og helt nye. Nedenfor er det link til et hjelpeskjema for ligningen 2017.

Skjemaet inneholder 2 faner:

På den 1. arkfana ligger det skjema for avslutning av gjennomsnittsligning. Ved overgangen fra 2016 til 2017 vil det være et «underheng» som kommer til inntekt eller et «overheng» som kommer til fradrag. Dette må beregnes.

Den 2. arkfana viser 2 eksempler på avslutning av gjennomsnittsligning. I begge eksemplene har skatteyteren (eieren) vært inne i gjennomsnitt kortere tid enn 4 år, noe som kompliserer beregningen.

Underheng og overheng?

- Underheng er en inntekt du ikke har betalt skatt av ennå.
- Overheng er en inntekt du har forskuddsbetalt skatt av tidligere. Dette kan du trekke fra på kommende inntekter.

Avslutning av gjennomsnittsligning

Ved overgangen fra 2016 til 2017 vil det normalt være et "underheng" som vil komme til inntekt eller "overheng" som kommer til fradrag.

Dette føres i 2017 i to alternativer:

- Alternativ 1: Skatteyttere som har vært inne i gjennomsnitt i 5 år eller mer
- Alternativ 2: Skatteyttere som har vært inne i gjennomsnitt kortere tid enn 5 år

Alternativ 1	År	Reel inntekt	Ubeskattet inntekt
For skatteytere som har vært inne i gjennomsnitt i 5 år eller mer.	2013	<input type="text"/>	kr -
	2014	<input type="text"/>	kr -
	2015	<input type="text"/>	kr -
	2016	<input type="text"/>	kr -
	Sum overbeskattet inntekt		kr -

Klikkbare skjermdump til regneark for å beregne underheng / overheng. Figur: Skogkurs

Hva gjør jeg med underhenget/overhenget?

Du har som skatteyter to valg:

- Inntektsføre gjennomsnittsummerhenget, eller fradragføre overhenget fullt ut i 2017
- Føre gjennomsnittsummerhenget som åpningssaldo på tømmerkontoen i 2017

Merk deg at overhenget og underhenget ikke beregnes etter reglene om avbruddsligning. Det er de fire siste årene som skal sees isolert og du skal glemme tidligere gjennomsnittstall.

Avklaring om skogfond og tilskudd for ikke mva-registrerte skogeiere

I flere fylker har det tidligere blitt etablert en praksis hvor skogeiere som ikke er registrert i mva-registeret får anledning til å utgiftsføre hele bruttobeløpet (inkl. mva) ved investeringer som kan dekkes med skogfond med skattefordel. Landbruksdirektoratet har i brev til alle Fylkesmennene bedt Fylkesmannen sørge for at kommunene avvikler denne praksisen. Det samme gjelder praksisen med bruttobeløpet benyttes ved beregning av statstilskudd i skogbruket.

For fylker og kommuner som ikke allerede benytter en slik praksis, i innføres det med virkning fra 01.01.2016.

Hele brevet kan du lese her:



Klikkbar skjermdump til Landbruksdirektoratets brev.

Figur: Skogkurs



Skog og ligning

I denne artikkelen finner du fagstoff og hjelpemidler knyttet til skatteregler for skognæringen innført i 2016 og 2017.

Les mer >



Skogfond

Her finner du Skogfondskalulatoren som beregner skogfondets virkning for din økonomi. Skogkurs har også utarbeidet et nettsted som viser korrekt overføring fra kontoutskriften for skogfond til årets ligningsskjemaer, samt flere videoer og et resymé om temaet.

Les mer >

Lenke: Aktuelt om skogbruk og økonomi finner du på Kunnskapsskogen.

Figur: Skogkurs



SKOGKURS
Skogbrukets Kursinstitutt

Skogbrukets Kursinstitutt
Honnevegen 60, 2836 Biri
post@skogkurs.no
+47 908 88 200
www.skogkurs.no

Forfatter / prosjektleder: Mikael Fønhus
Grafikk og layout: Per Håkon Granum, Jon Eivind Vollen

 facebook.com/skogkurs

 youtube.com/skogkurs