

Tømmerkonto – ny skogbruksbeskatning fra 01.01.2017

I Statsbudsjettet for 2017 er det nå vedtatt en ny måte å beskatte skogbruksinntekt på. Dagens ordning med gjennomsnittsligning blir erstattet av en «Tømmerkonto». Denne ordningen vil ivareta behovet for å utjevne resultatene fra skogbruket. Dette er helt nødvendig ettersom de fleste skogeiere ikke har inntekter hvert år, men samler opp til en større hogst med flere års mellomrom.

Tømmerkontoordningen vil gi skogeier mulighet til å inntektsføre tømmerinntekter i hovedsak etter samme mønster som føring på gevinst- og tapskonto. Skogeier kan velge om årets *overskudd* fra skogen, herunder uttak av skogsvirke til eget bruk, skal inntektsføres direkte i inntektsåret eller føres på tømmerkonto. Er saldoen på tømmerkontoen positiv, skal *minst* 20 pst. av saldoen inntektsføres. Årets *underskudd* skal føres på tømmerkonto. Er saldoen negativ, skal *inntil* 20 pst. av saldoen fradragsføres. Inngående negativ saldo på tømmerkonto kan alltid føres mot årets overskudd fra skogen. På tømmerkontoen er det bare inntekter og utgifter som er av veldig varierende art som skal føres inn. Årsresultatet fra skogbruksinntektene og -kostnadene for øvrig, slike som ikke svinger så mye, skal direkte lignedes hvert år i sin helhet.

Hva skal være med på tømmerkonto og ikke?

Det er i utgangspunktet inntekter og kostnader som svinger mye som skal være med inn på tømmerkonto. Dette er slikt som tømmeroppgjør, alt vedrørende skogfundsordningen, tilskudd og kostnader dekket av skogfond.

Det som ikke skal være med på tømmerkonto, men direkte lignedes hvert år, er slik som inntekter fra jakt, fiske og leieinntekter. Til fradrag kommer kostnader som er lite varierende, antagelig slik som regnskapshonorar og administrasjonskostnader. Det vil bli gitt nærmere forskrift når det gjelder hvilke utgifter og inntekter som skal kunne føres på tømmerkonto.

Overgangsordning

Når man nå skal avslutte ordningen med gjennomsnittsligning og gå over til tømmerkonto trengs det en overgangsordning. For å finne ut hvilken sum man ikke har beskattet fullt ut via gjennomsnittsligningen (underheng) og eventuelt hvor mye man har i ubenyttet underskudd (overheng) skal det beregnes på følgende måte.

Det er summen av de *inntil* fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, som skal sammenholdes med summen av faktiske skoginntekter i samme periode for å finne overheng/underheng som blir startsaldoen på tømmerkontoen i 2017. Er man en 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.

Denne overgangsordningen er dermed innrettet slik at det ikke er tilpasningsmuligheter - man blir beskattet av det faktiske resultat. Det vil derfor være av liten skattemessig betydning om man tar avvirkingen i år eller til neste år. For skogeiere flest innebærer dette at man ikke kan tilpasse seg på noen måte, man vil uansett betale det man skal i skatt, verken mer eller mindre.

	Faktiske inntekter	Gjennomsnittslignede inntekter					Underheng/ overheng
		Fra faktiske inntekter 2013	Fra faktiske inntekter 2014	Fra faktiske inntekter 2015	Fra faktiske inntekter 2016	Sum	
2013	-50 000	-10 000				-10 000	
2014	100 000	-10 000	20 000			10 000	
2015	0	-10 000	20 000	0		10 000	
2016	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

Med utgangspunkt i tallene i tabellen ovenfor blir 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. I overgangsordningen som er vedtatt, stilles skogeier fritt til å inntektsføre disse 70 000 kronene i 2017 eller å føre dem på tømmerkonto. Føres de på tømmerkonto, vil minimum 20 %, dvs. 14 000 kroner, inntektsføres i 2017.

Hvis beregningen viser et overheng (du har skattet av mer enn de faktiske resultat), kommer dette beløpet til fradrag i 2017.

Hvis man derimot er en *ny* skogeier som ikke har hatt gjennomsnittsligning i fire år, så er det antall år med gjennomsnitt som skal regnes med, ikke de direkte lignede årene i forkant. For nye skogeiere som ennå ikke har gått inn på gjennomsnittsligning, bør de regne på om det vil lønne seg å gå inn i gjennomsnitt eller direkte lignes også i 2016.

Generasjonsskifte, salg av eiendommen

Det at reglene for gevinst- og tapskonto skal gjelde tilsvarende for tømmerkonto, innebærer blant annet at reglene om gevinst- og tapskonto ved generasjonsskifte også vil gjelde så langt de passer for tømmerkonto. Fra 1. januar 2014 er det innført et kontinuitetsprinsipp ved arve- og gaveoverføringer. Det innebærer blant annet at den som arver avdødes virksomhet, også vil overta tømmerkonto knyttet til virksomheten. Det samme gjelder for gavemottaker (også ved gavesalg) som overtar giverens virksomhet, jf. skatteloven § 9-7 andre ledd annet punktum. Er virksomheten ikke overtatt av gjenlevende ektefelle eller arving, skal gevinst- og tapskonto, og dermed også tømmerkonto, føres til inntekt/fradrag før dødsboet sluttes, jf. Skatteloven § 14-48 første ledd første og annet punktum.

Reglene om kontinuitet gjelder ikke ved salg. Ved salg av virksomheten vil selgeren beholde skatteposisjonen knyttet til tømmerkonto og må fortsette inntektsføring-/fradragføring som tidligere i samsvar med reglene for gevinst- og tapskonto. Hvor virksomhet overføres ved gavesalg til en som er arveberettiget etter arveloven kapittel 1 eller 2, dvs. arv på grunnlag av slektskap eller ekteskap, kan overdrageren velge å unnlate inntektsoppgjør og i stedet la reglene om kontinuitet komme til anvendelse, jf. skatteloven § 9-7 sjette ledd, jf. tredje ledd. I så fall skal mottakeren tre inn i selgers skatteposisjoner, herunder gevinst- og tapskonto og, etter forslaget, tømmerkonto knyttet til virksomheten.