

Skogbeskatning som virkemiddel

Benthe E. Løvenskiold, prosjektleder (NORSKOG)

medlemmer av prosjektgruppen:

Ellen Alfsen (Norges Skogeierforbund)

Arnt Rørvik (Statskog SF)

Even Bergseng (NORSKOG)

Erling Bergsaker (NORSKOG)

Yngve Holth (Glommen Skog SA)

NORSKOG, NSF, Statskog

Oslo, desember 2017

Tittel:	Skogbeskatning som virkemiddel		
Forfattere:	Benthe E. Løvenskiold, Arnt Rørvik, Even Bergseng, Erling Bergsaker, Yngve Holth		
Utgiver:	NORSKOG, Norges Skogeierforbund og Statskog		
Referanse:	Løvenskiold B. m.fl. (2017) <i>Skogbeskatning som virkemiddel</i>		
Antall sider:	52 + vedlegg		
Dato:	23.12.2017		
ISBN 10:	82-92442-26-X	ISBN 13:	978-82-92442-26-5

STIKKORD

Skatt

Skogbruk

Skogpolitikk

Forord

Denne rapporten dokumenterer arbeid gjennomført i prosjektet "Skogbeskatning som virkemiddel". Prosjektet er et samarbeid mellom Statskog, Norges skogeierforbund (NSF) og NORSKOG. NORSKOG har vært sekretariat for arbeidet. Prosjektet er finansiert av de tre partene samt Skogtiltaksfondet og NHO mat og drikke.

Prosjektgruppen har vært ledet av Benthe E. Løvenskiold (NORSKOG). Øvrige medlemmer i arbeidsgruppen har vært Ellen Alfsen (NSF), Arnt Rørvik (Statskog), Even Bergseng (NORSKOG), Erling Bergsaker (NORSKOG) og Yngve Holth (Glommen).

Prosjektets styringsgruppe har bestått av Øystein Aagesen (Statskog t.o.m. januar 2017), Gunnar Lien (Statskog f.o.m. februar 2017) Erik Lahnstein (NSF) og Arne Rørå (NORSKOG).

Prosjektet har bestått av en kombinasjon av faglig utredningsarbeid (FoU) og næringspolitiske oppgaver. Dette har ført til at FoU-delen har vært knyttet til aktuelle sakskomplekser og utredet ulike skatteforhold basert på aktuelle skattesatser og -modeller. I løpet av prosjektperioden har det skjedd store endringer i skattereglene for skogbruket og mange av de analysene som prosjektet har laget, har hatt en sentral rolle i næringspolitisk aktivitet. Men ved at flere av skattereglene er vesentlig endret, vil enkelte av rapportens kapitler derved være basert på og referere til ordninger og satser som er endret siden kapitlene ble skrevet.

Oslo, desember 2017

INNHold

Forord	3
1. Innledning/bakgrunn	5
2. Enkeltpersonsforetak (EPF) som eierform og tilhørende investeringsevne	5
2.1. Muligheter for fondsavsetningsordning som sikrer samme investeringsevne i EPF som i AS.....	6
2.2. Forholdet mellom AS og EPF vedr. investeringsevne	10
3. Formuesskatt på arbeidende kapital	11
3.1. Næringseffekter og fiskale effekter av formuesskatt.....	12
3.2. Eiendomsskatt og effekter for skogbruket.....	18
4. Skogfondsordningen	21
4.1. Kvantifisering av betydning av dagens skogfondsordning for investeringsnivået	22
4.2. Kvantifisering av betydning av skogfondordning på avvirkningsnivå	23
4.3. Kvantifisering av betydning av ordningen for verdiskaping i hele verdikjeden	23
4.4. Diskusjon	24
5. Sammenligning av skogspesifikk, skattebasert virkemiddelbruk i naboland	25
5.1. Sammenligning av skattesystemene generelt	25
5.2. Skattesystem Sverige.....	26
5.3. Skattesystem Finland.....	28
5.4. Sammenligning mellom skattesystemene.....	29
6. Skattemodell.....	29
6.1. Bruk av gevinst- og tapskonto, evt. andre metoder for inntektsutjevning	30
6.2. Skogbruk i en Scheel-modell.....	32
6.3. Gevinstbeskatning ved salg ut av nær familiekrets.....	41
7. Viktige skatteordninger som er innført i løpet av prosjektet	42
7.1. Virksomhetsbegrepet	43
7.2. Tømmerkonto	48
8. Litteraturliste.....	51
9. Vedlegg	52

1. Innledning/bakgrunn

Ved inngangen til dette prosjektet var det mange politiske dokumenter som varslet gjennomgang og endringer av skattesystemet. Følgende dokumenter var spesielt sentrale:

- Meld. St. 2 (2013-2014), Revidert nasjonalbudsjett 2014, varslet gjennomgang av hele landbruksbeskatningen (mai 14)
- NOU 2014:13 «Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi», Scheel-utvalget (des.14)
- Meld. St. 4 (2015-2016) «Bedre skatt» (okt.15)
- Prop. 1 LS, Statsbudsjettet 2016 (okt.15)
- NOU 2015:15 «Sett pris på miljøet», Grønn skattekommisjon (des. 15)
- Høringsnotat – enkelte skatteordninger for landbruket Saksnr. 15/4940 (mars 16)

Med sin ekstreme langsiktighet og stedbundne produksjon er skogbruket en spesiell næring. Ved at skogsektoren utgjør en begrenset del av norsk økonomi, er detaljkunnskap om næringens spesielle økonomiske rammevilkår lite utbredt. Selv hos fagøkonomer er kunnskapen om skogbruk begrenset. Det er derfor viktig at det lages underlag, analyser og forslag til løsninger for hvordan skattesystemene bør innrettes for å nå hhv politiske mål og næringens mål.

Med bakgrunn i de løpende aktuelle sakene, vil denne rapporten følge strukturen i prosjektbeskrivelsen og inneholder de analyser og gjennomganger som ble laget.

2. Enkelpersonsforetak (EPF) som eierform og tilhørende investeringsevne

En skatteordning med flat skatt, basert på kapitalskatten på 24 % (2017) vil være en skattemodell med flere fordeler. Behovet for f.eks. utjevningsordning for inntekt vil bortfalle og skattereglene vil kunne forenkles vesentlig. En slik ordning har vært NSFs og NORSKOGs primære næringspolitiske standpunkt som har vært fremmet i relevante sammenhenger.

Ved at en endring til flat beskatning sannsynligvis vil bli betraktet som en prinsipiell endring av selve skattesystemet, har dette prosjektet lagt til grunn at en endring over til et slikt system synes lite aktuelt – i hvert fall på kort sikt. Prosjektet har derfor tatt utgangspunkt i den mest forekommende organisasjonsformen i skogbruket, enkelpersonsforetak (EPF), og sett på hvilke skattemessige særegenheter som er knyttet til denne organiseringsformen. Spesielt har vi lagt vekt på å se på EPF-enes investeringsevne som adskiller seg fra aksjeselskapene (AS).

Overskuddet i et EPF beskattes med opptil 49,92 % (2017-sats) før overskytende kapital kan benyttes til investeringer, mens aksjeselskaper beskattes med 24% (2017) før investeringer kan gjennomføres. Sammenlignet med andre næringer har landbruket små muligheter til å tilpasse seg dette ved

omdannes til AS. For de av næringsorganisasjonene som gjør seg til talsmenn for AS-formen i landbruket, er nettopp denne manglende skattetilpasningen et vesentlig argument. Et annet alternativ for å oppnå dette, er jo å endre skattemodellen for EPF slik at ulikheten i investeringsevne reduseres eller fjernes.

Skattlegging av EPF har i flere sammenhenger blitt foreslått utredet uten at dette har medført konkrete analyser eller forslag. Skaugeutvalget (2003) la grunnlaget for å fjerne særordningene i skogbruket. Utvalget pekte på behovet for en gjennomgang av beskatningen av EPF. Scheelutvalget definerte skatteregler for EPF for å være utenfor deres mandat og gjorde derfor ikke noen utredning av EPF.

Over lengre tid har mange bransjeorganisasjoner, også utenfor landbruket, vist til at det er behov for en gjennomgang av skatteregler for EPF, men modellen står i praksis uendret.

Prosjektet mener en endring av EPF sannsynligvis bør gjøres for alle næringer fordi flere andre næringer er påvirket av de samme problemstillingene som skogbruket og fordi en likebehandling vil kunne løfte bredere næringspolitiske allianser i endringsarbeidet.

Enkelte andre land har valgt modeller med særordninger både for organiseringsformer som der tilsvarer EPF generelt og for skogbruket spesielt. Her finnes det derfor modeller som kan kopieres fra andre land. Analyser av skattemodeller fra andre land med forslag til norske tilpasninger, inngår i prosjektet.

For EPFs skattemodell har det ikke skjedd endringer av betydning i prosjektperioden. Endringen fra gjennomsnittslikning til tømmerkonto fra 2017 medfører dog en nokså stor endring av beskatningen for skogbruket. Tømmerkontoen har likheter med ordningen beskrevet som «gevinst og tapskonto» nedenfor men erstatter dog en annen ordning (gjennomsnittslikningen) som hadde noenlunde samme virkning og endringen representerer derfor i liten grad noen forbedring av skattemodell for EPF. Ved innføringen av tømmerkonto forsvant også tilpasningsmulighetene som lå i inn- og utfasing av ordningen uten at dette ble kompensert i nye ordninger.

Fra 2016 er det innført nye regler om virksomhetsgrensen i skogbruket forutsatt at eierne ikke driver annen næringsdrift. For disse er det innført «flat skatt» og skattemodellen er derfor endret vesentlig for disse. Denne kategorien vil dog ha de minste inntektene og de driver ikke annen næringsvirksomhet. Ordningen vil derfor ikke kunne styrke næringens investeringsevne.

2.1. Muligheter for fondsavsetningsordning som sikrer samme investeringsevne i EPF som i AS

Innenfor de fleste næringer starter nystartede virksomheter opp som enkeltpersonforetak (EPF). Dette er naturlig fordi virksomhetsformen er enkel å registrere, er uten særlige formalkrav i forbindelse med driften, samtidig som regnskap, skatt og avgift heller ikke er mer krevende å rapportere for denne

virksomhetsformen enn for andre. EPF er derfor en virksomhetsform som er hensiktsmessig og fornuftig å velge som nystartet virksomhetsutøver.

Dersom Norge skal bevege seg fra en oljenasjon og over til andre næringer, vil evnen til omstilling være viktig. Statsminister Erna Solberg har uttalt at når oljeaktiviteten går ned, må «vi gå fra særstilling til omstilling». Det er vanskelig å forutsi innenfor hvilke sektorer de nye arbeidsplassene kommer, men vi vet at evnen til omstilling og utnyttelse av kunnskap blir viktig. Mange forventer også at vi frem i tid vil se endringer i bedriftskulturen, ved at antallet ansatte i større bedrifter kanskje blir færre mens antallet virksomhetsutøvere som driver egen virksomhet sammen med andre i ulike kompetansemiljøer, høyst sannsynlig vil øke.

Andelen EPF som ikke har ansatte, er nå den største kategorien foretakstype med hele 322 784 virksomheter tilsvarende 61 % av alle virksomheter. EPF er den virksomhetstypen som vokser mest, og dette til tross for at myndighetene primært har tatt grep for å tilrettelegge for at AS skal være den foretrukne virksomhetsform. EPF er i dag den eneste virksomhetstypen som er gjenstand for såkalt løpende beskatning, ved at inntekten bruttobeskattes med trygdeavgift og toppskatt i det inntektsåret inntekten opptjenes. I AS og ANS kan virksomhetsutøver og -eier ta ut overskudd fra virksomheten etter hva som er gunstig skattemessig.

I tillegg til at virksomhetsutøver og -eier i AS kan «styre» unna toppskatten og på denne måten redusere skattetrykket ved å fordele lønnen over flere år, er den samme gruppen tilgodesett med minstefradrag. Minstefradraget innebærer et vesentlig inntektsfradrag som kun kommer lønsmottakere i eget AS til gode, ikke eiere av EPF.

Skal skattereglene virke nøytralt på alle virksomhetsformer samtidig som reglene også skal tilrettelegge for nyskaping, omstilling og innovasjon, må skattereglene for EPF endres. I tillegg må også reglene for trygdeavgift og arbeidsgiveravgift vurderes for å sikre at virksomhetsformene behandles mest mulig likt.

Vi har vurdert ulike løsninger for hvordan skattereglene for EPF kan utformes for å likestilles helt eller delvis med AS.

1. Fondsavsetning

Deler av årets overskudd kan settes av på et fond som inntektsføres etter nærmere regler enten med eller uten tidsbegrensning. Den mest kostnadseffektive løsningen er å innføre ordningen som en regnskapsteknisk avsetning – ikke en spesiell bankkonto.

Det er prinsipielt to måter å gjøre dette på.

- midlene står ubeskattet til de inntektsføres
- midlene beskattes løpende med kapitalskatt men utløser kun evt. trinnskatt når de tas ut.

Ettersom målsettingen er likebehandling med AS, mener prosjektet at ordningen kun bør gi utsettelse av trinnskatten. Derved beskattes inntektene med samme sats som selskaper (24 % i 2017) og gir derved EPF økt investeringskraft.

Beløpet bør kunne stå på konto uten tidsavgrensning, på lik linje med oppspart kapital i et AS.

Fordeler: Midler som avsettes til senere investering beskattes likt som for AS. Den lempeligere beskatningen bidrar til at EPF-enes investeringsevne økes.

Ulemper: Kan virke komplisert. Kan være utfordrende å sikre at de avsatte midler kommer til beskatning ved opphør.

2. Næringsfradrag

Et tallfestet, til dels sjablong-fastsatt beløp, som kan trekkes fra i næringsinntekten på linje med minstefradraget for lønnsinntakere.

Fordeler: Lempeligere beskatning av EPF-ene, særlig de med moderate og lave inntekter, typisk oppstartsvirksomheter. Sikrer en større grad av likebehandling mellom virksomhetsutøver i AS og EPF. Sikrer at virksomhetsutøver i EPF gis rett til samme skattelette som arbeidstakere innrømmes gjennom minstefradraget.

Ulemper: Vil ikke ha særlig effekt for de større virksomhetene.

Innebærer en ren skattelette for EPF-ene og kan av den grunn være utfordrende å få innført.

3. Bruk av gevinst-/tapkonto

Overskudd kan settes av på g/t-konto og inntektsføres over tid i tråd med gjeldene regelverk for denne kontoen.

Fordeler: Deler av overskuddet beskattes ikke i det hele tatt før det må inntektsføres over g/t-konto på lik linje med andre driftsmidler som selges med skattepliktig gevinst. Regelverket eksisterer allerede, er velprøvd, og innebærer kun mindre endringer.

Ulemper: Mindre fleksibelt og innebærer en tøffere beskatning enn avsetning til fondskonto under forutsetning av at fondskontoen er tilstrekkelig fleksibel.

4. «AS-light» med en eier

Det kan innføres et nytt regelverk for de minste AS-ene der kun virksomhetsutøver er eier. Det innebærer at vi i tilfelle innfører 3 alternative lovregler for AS-ene (ASA, AS og «AS light»). «AS-light» vil måtte innehold vesentlig enklere regler enn dagens aksjelov (enklere å stifte, færre formalkrav til drift, valg av styre samt annen type dokumentasjon, men samtidig regler som regulerer uttak samt skiller virksomhetens økonomi fra virksomhetsutøvers økonomi).

Fordeler: Lik beskatning som for AS. Regelverket finnes fra før, men må forenkles.

Ulemper: Regelverket vil oppfattes som mer komplisert enn det som gjelder for EPF i dag. Utfordrende å begrense virksomhetsutøvers ansvar samtidig med at kravet om aksjekapital eventuelt fjernes.

5. Deltakerliknet selskap (DLS) med en deltager

Landbruket har en rekke sameier. Dels er dette funksjonelle sameier mellom aktive næringsaktører (typisk i jordbruket) men svært mange av disse er bare grunneiere (typisk slektninger) som eier en landbrukseiendom sammen. Dersom disse driver virksomhet i skattemessig forstand, blir de liknet som et såkalt deltakerliknet selskap og de registrerer seg som enten ansvarlig selskap (ANS) eller delt ansvar (DA). Organisasjonsformen følger antall deltakere slik at dersom virksomheten samles på en hånd (man går over fra flere deltagere til kun en), opphører det deltakerliknede selskapet automatisk.

Bortsett fra at de administrative rutinene er en del mer krevende, tilsvarer skatteordningen for disse deltakerliknede selskap (DLS) om lag aksjeselskapene (AS).

En mulighet er derfor å legge dagens å lage en ny organisasjonsform basert på DLS-enes skatteregler men åpne for at man kan ha bare en deltaker.

Fordeler: Regelverket finnes til dels allerede. Overskudd i virksomheten blir kun gjenstand for kapitalskatt på det som ikke tas ut av selskapet.

Ulemper: Komplisert regelverk og "skjemavelde". Innebærer endringer i flere lover for å få dette på plass.

6. Skjermingsrente

Dagens skjermingsrenten for EPF er mikroskopisk (0,5 % for 2016). For at større deler av overskuddet skal beskattes med kapitalskatt, bør det tilkomme et risikotillegg på minimum 10 %.

Fordeler: Flere virksomheter vil få lavere beskatning, særlig de med betydelige driftsmidler. Enkelt å gjennomføre endringen.

Ulemper: Vil svekke målet om at skattereglene skal virke nøytrale uavhengig av virksomhetsform. Endringen vil være enkel å reversere ved endring av politisk flertall. Kostnadene ved å beregne og rapportere skjermingsrenten er betydelige og i mange tilfeller større enn skattebesparelsen. Det er trolig ikke enkelt å få gehør for at skjermingsrenten bør opp på 10 % og settes den lavere vil kostnadene ved å beregne skjermingen ikke stå i forhold til effekten. Man må også påregne en smitteeffekt mot selskapsskatten i AS.

7. Personfradrag

Personfradraget som ikke vises på selvangivelsen bør økes både for lønsmottakere og næringsdrivende i stedet for å øke minstefradraget.

Fordeler: Ved økninger i personfradraget får alle glede av skatteletten som skjer ved denne endingen, ikke bare lønsmottakere som gjelder for økninger av minstefradraget.

Ulemper: En økning i personfradraget vil ikke ha innvirkning på den ulike beskatningen av EPF og AS. En økning av personfradraget vil ha liten effekt for virksomheter med betydelige overskudd.

2.2. Forholdet mellom AS og EPF vedr. investeringsevne

Ved at gjennomsnittseiendommen i Norge er nokså liten, drives hoveddelen av norsk skogbruk i kombinasjon med annen nærings- eller lønnsinntekt. Dette gjør at skogsinntekt i all hovedsak blir beskattet som marginalinntekt. Det er innført flat skatt for de aller minste eierne, men dersom de driver annen næringsinntekt (f.eks. jordbruk), gjelder ikke disse reglene. Derved vil skogeiere med investeringsbehov og -evne, være beskattet som EPF med nevnte marginalsatt-effekt.

Gitt at skogbrukeren tilsvarende «gjennomsnittspersonen» vil skogsinntekt regelmessig bli beskattet med 47 % eller 50 % (2017-satser, avrundet). Ved økte inntekter, som f.eks. ekstra avvirkning for å finansiere investeringer, vil man nærmest alltid være på høyeste sats. Et aksjeselskap vil tilsvarende utløse 24 % løpende skatt. Når det nå fra myndighetens side fokuseres på å senke selskapsskatten, vil gapet mellom EPF og AS ble enda større.

Dersom man skal avvirke for 500 000 kr for å medfinansiere en investering som nytt fjøs, ny traktor, påbygging av driftsbygning, bygging av utleiehytte, investering i kraftproduksjon e.l., får dette en helt annerledes behandling i et EPF (her forenklet 50 %) enn i et AS (forenklet 25 %):

	EPF	AS
Brutto ekstraintekt fra avvirkning	Kr. 500 000	500 000
Skatt	250 000	125 000
Disponibelt beløp til investering	250 000	375 000

Utjevningsordningen for skogsinntekt (tømmerkonto fra 2017, tidligere gjennomsnittsligning) vil utsette skattebelastningen for EPF fordi inntektene blir fordelt over flere regnskapsår. Ved en kalkulasjonsrente lik dagens lånerente (f.eks. 3,5 %) vil det redusere skattebelastningen (nåverdien) med ca. 7 % (tallet er beregnet på grunnlag av gjennomsnittsligning, ved tømmerkonto vil reduksjonen være noe større fordi tømmerkontoen baserer seg på en saldoinntektsføring i stedet for 5 like år).

Sett bort fra utjevningsordningen (nå tømmerkonto) vil AS ha 50 % større disponibelt beløp til investering enn EPF. Hensyntatt tømmerkonto (nåverdi) vil et AS ha omtrent 40 % bedre investeringsevne enn EPF.

Den beste ordningen for å likestille investeringsevnen mellom AS og EPF vil være å innføre en fondsavsetning som kun vil utløse kapitalskatt inntil inntekten til slutt tas til beskatning.

Tømmerkontoen som er innført fra 2017 innehar deler av denne funksjonen, men satsen for inntektsføring er så vidt høy (20 %) at effekten er lav. Slike utjevningsordninger er for øvrig innført for andre formål (stimulering til mer rasjonell drift, økt driftsstørrelse på små eiendommer, forhindre økt beskatning som følge av progressivt skattesystem) og er derfor et upresist virkemiddel for investeringsevne.

3. Formuesskatt på arbeidende kapital

Skogbruket er særpreget av at det er en kapitalintensiv langsiktig næring med relativt lav avkastning og lav risiko på investert kapital, med realavkastning på nivå 2,0 – 3,5 %. Dette gjør næringen sårbar for formuesskatt, selv med skattesatser på 0,8 %. Dette kan gi beskatning på 20 – 30 % av inntektsgrunnlaget bare i formuesskatt helt avhengig av formuesgrunnlaget. For å forhindre så hard beskatning, med de negative konsekvenser dette vil ha for aktivitetsnivå og verdiskaping, har det til nå vært en bred politisk enighet om en modell for beregning av skogeiendom som gir forutsigbar og en noe forsiktig verdsetting. Dette kan imidlertid bli endret dersom Scheel-utvalgets forslag om markedsbaserte formuesverdier blir en realitet.

Skogeierorganisasjonene arbeider med spørsmålet om formuesskatt gjennom Skattealliansen (Alliansen for privat og norsk eierskap). Det næringspolitiske resonnementet i Alliansen er at formuesskatt på arbeidende kapital dels er dobbeltbeskatning og dels hemmer næringsutvikling fordi man beskatter formuen enten bedriften går med overskudd eller ikke. De øvrige medlemmene i Alliansen har nødvendigvis ikke stor innsikt i skogbruksmessige forhold og innholdet i denne rapporten har vært skognæringens underlag i samarbeidet med de øvrige i Skattealliansen for bringe formuesskatten inn i den politiske debatten.

I Stortingsmelding 4 (2015-2016) varslet regjeringen en gjennomgang av verdsettingssystemet for skog der de tok til orde for å doble formuesverdiene for skog ved å endre den såkalte «skogfaktoren» fra 5 til 10. Det innholdet som er gjengitt videre i de følgende kapitler, har vært brukt løpende av næringsorganisasjonene i deres næringspolitiske arbeid. Sannsynligvis har stoffet hatt en vesentlig rolle i formidlingen av skognæringens spesielle situasjon frem til fremleggelsen av det såkalte skatteforliket i Stortinget mai 2016 der det heter

«Den foreslåtte økningen av formueskatten i skogbruket ved økning av skogfaktoren gjennomføres ikke».

3.1. Næringseffekter og fiskale effekter av formuesskatt

3.1.1. Skog

Formue i særskilt lignet skog settes til den avkastningsverdien skogen har som varig inntektskilde ved rasjonell skjøtsel og drift, jf. skatteloven § 4-11 annet ledd. (SkatteABC)

Dagens system med formuesansettelse av skog ble innført f.o.m. inntektsåret 2006. Systemet baserer seg på en tilvekstmodell der inngangsverdier som f.eks. tilveksten pr. bonitet og multiplikator (skogfaktor) er fastsatt i forskrift etter likningsloven (FOR-2006-12-19-1514) mens faktorer som priser og kostnader fastsettes i forskrift av Skattedirektoratet. Denne nye sjablongmetoden er beskrevet i St.prp. nr. 1 2006-2007 s. 31. Skogfaktoren ble opprinnelig fastsatt til 8 men ble justert ned til 4 (som følge av for stort proveny) og er nå 5.

Stortingsmelding 4 (2015-2016) ble det foreslått å øke skogfaktoren fra dagens 5 til 10:

«Skogfaktoren bør i utgangspunktet gjenspeile en faglig satt kapitaliseringsrente, dvs. risikorente på langsiktige papirer tillagt en risikopremie som gjenspeiler den særskilte risikoen ved investeringer i skogvirksomhet»

Dette ville betydd en dobling av formuesverdiene på skog. Beregninger som ble gjort da det nye systemet for verdsetting av skog i formuessammenheng trådte i kraft i 2006, viste at verdiene ble for høye ut fra de gitte sjablongene. I stedet for å endre verdiene i modellen, som hadde vært det rette, ble skogfaktoren senket for å komme på riktig nivå. Det har derfor vært helt andre argumenter enn rente eller risiko som har vært førende for fastsettingen av skogfaktoren (5).

Bakgrunn for dagens ordning

Skattedirektoratet hadde i flere år arbeidet for å utvikle et nytt og forenklet system for beregning av formuesverdier i skog, som skulle avløse de gamle «skogkortene» som bygget på et relativt detaljert sett av eiendomsvisse forutsetninger. Det var en målsetting i dette arbeidet å finne en enkel modell som jevnet ut unaturlige formuesforskjeller mellom eiendommer. Et forslag til modell ble presentert i desember 2005. Næringsorganisasjonene i skogbruket hadde vesentlige merknader til dette forslaget fordi kombinasjonen av et antatt hogstkvantum og de økonomiske forutsetningene gjennomgående førte til at for høye verdier hensyntatt at modellen skulle ha en gitt provenyvirkning. Modellen ble gjenstand for videre behandling og justeringer i Finansdepartementet, og en ytterligere justert modell ble presentert våren 2006. Også denne modellen hadde mange av de samme svakhetene som den første. Det er oppfølgeren som nå er blitt resultatet og har gjeldt fra og med likningsåret 2006.

Organisasjonene var svært kritiske til deler av modellen. Verdiene som kunne utledes av systemet ble for sjablonmessige og tilfeldige, og dermed vesentlig høyere enn den hevingen av skogformuen på gjennomsnittlige 30 % som da ble lagt til grunn. Som følge av organisasjonenes arbeid skulle Finans-

departementet gjennomføre en evaluering og eventuelt legge inn en korreksjonsfaktor dersom de innsamlede data viste en økning ut over det som var vedtatt av Stortinget.

Det ble opprinnelig lagt til grunn en skogfaktor på 8 for den del av skogverdien som var basert på virkesproduksjonen. Finansdepartementets evaluering bekreftet organisasjonenes antagelse og viste at systemet ga for høye skogverdier. Dette førte til en vesentlig skatteøkning langt ut over hva Stortinget hadde forutsatt. I stedet for å endre øvrige forutsetninger i den sjablonmessige beregning, ble skogfaktoren vesentlig senket, først til 4 for å kompensere for mye betalt formueskatt ett år, og deretter satt til 5, som er dagens nivå.

Nærmere om modellen

Den sjablonmessige verdiberegning av virkesproduksjonen baseres på standardtall for nyttbar tilvekst pr. daa fordelt på de ulike boniteter og er satt generelt for hele landet. «Tilvekst» er for øvrig egentlig et misvisende begrep fordi det i denne sammenheng i realiteten har betydningen "nyttbar produksjonsevne".

Faktorene tømmerpriser og driftskostnader er spesifisert for den enkelte kommune. Disse verdiene er ikke nødvendigvis riktige i hvert konkrete tilfelle og skogeier kan i så fall i noen grad korrigere kostnadstallene basert på egne erfaringstall. Korreksjonen må i tilfelle begrunnes og dokumenteres. Tallene for virkespriser kan imidlertid ikke korrigeres. Beregningen gjennomføres for hver eiendom dokumentert i skjema RF-1016.

Det meste av tilpasningen fra skogeierne ble gjort det første året. Dette ble inkludert i grunnlaget for den etterfølgende evaluering som Finansdepartementet gjennomførte og medførte endring i skogfaktoren.

Tilvekst (= nyttbar produksjonsevne)

Dersom vi ser på de fastsatte sjablongtall for tilvekst pr. dekar inn i landskogtakseringens tall for Norge får vi et årlig forventet hogstuttak på nesten 16 mill. m³, jf. beregningen nedenfor:

Bonitetsklasse	Nyttbar tilvekst pr daa	Areal i daa	Nyttbar tilvekst totalt
Super	0,90	1 240 000	1 116 000
Høy	0,40	10 870 000	4 348 000
Middels	0,25	32 680 000	8 170 000
Lav	0,08	29 420 000	2 353 600
Sum		74 210 000	15 987 600

Erfaringsmessig blir 5 – 10 % av arealet i modellen tatt ut i beregningen fordi det ikke anses økonomisk drivbart. I så fall gir modellen et avvirkningsnivå på ca. 15 mill m³.

Dette volumtallet er marginalt høyere enn beregnet nivå for potensiell avvirkning på nasjonalt nivå (se for eksempel Vennesland et al. 2006; Bergseng et al. 2012).

Dersom vi ser på faktisk avvirkning i Norge de siste 30 årene, har dette kvantumet ligget stabilt innenfor intervallet 8 – 10,5 mill m³ til industrielle formål.

Dersom man sammenligner utslaget av sjablongen med dagens avvirkningsnivå (10,3 mill m³ i 2016) gir altså sjablongen et beregnet kvantum som er om lag 40 % høyere enn faktisk avvirkning. Dersom man ser på gjennomsnittet av siste 30 år, er overvurderingen enda større.

I andre næringer enn skogbruk finnes det eksempler på at det er faktisk inntekt (forrige regnskapsår) som utgjør grunnlaget for ansettelse av formuesverdi. Det gjelder for eksempel ved utleie av næringsbygg eller boliger. Et eksempel nær skogbruk er formuesverdi av jakt, som baserer seg på faktisk avskyting eller inntekter fra jakt og ikke på potensialet for inntekt.

Tilveksttallene bør derfor justeres ned slik at de samsvarer bedre med faktisk avvirkning.

Sjablongtall for avkastning

Kostnadssjablongene angir gjennomsnittlig driftskostnad pr. m³ på 185 (sone 1) – 235 (sone 3) pr m³. Dette er kostander som skal dekke utgifter til selve avvirkningen, skogkultur planlegging, forsikring, regnskaps-føring og administrasjon.

Selv om marginalkostnadene ved drifter kan være nokså lave, skal formuesverdiene ta utgangspunkt i gjennomsnittlige, totale kostnader. Som et utgangspunkt kan man for de typiske skogstrøkene antyde følgende kostnadsnivå pr. m³ som utgangspunkt for en gjennomsnittsbetraktning:

Avvirkning og sporoppretting	120 - 150 kr
Tømmermåling og avvirkningsavgifter	10 kr
Skogkultur	30 - 40 kr
Veivedlikehold	20 - 30 kr
Administrasjon, forsikring, plan, regnskap.	30 – 40 kr
Sum	210 – 270 kr

Ved etableringen av kostnadssjablongene ble særlig administrasjonskostnadene underestimert. Dagens kostnadsnivå er omtrent 30 kroner over tallene i regelverket (se tabell). Avkastningsverdiene bør derfor justeres ned tilsvarende.

Skogfaktoren

Etterkalkylene, sammen med statistikk, bekreftet at den sjablonmessige beregning var upresis og ga en overestimering av årlig inntekt. Dette ble kompensert med en tilsvarende reduksjon i skogfaktoren, som opprinnelig var foreslått til 8 og som tilsvarer en kalkulasjonsrente på 12,5 %.

I skattemeldingen (Meld.St. 4 2015-16) legges det vekt på at all formue må verdsettes mest mulig likt for å oppnå størst mulig nøytralitet ved valg av investeringsobjekt. For skog refereres det til at det benyttes en kapitaliseringsfaktor på 5, som er mye lavere enn hva som ellers benyttes. Ut fra et rent likebehandlingsprinsipp foreslås faktoren endret til 10. Finansdepartementet innskrenker sin vurdering til en sammenlikning mot annen virksomhet og tar ikke hensyn til situasjonen og historien bak den lave faktoren.

Faktoren for skog kan derfor ikke vurderes løsrevet fra resten av modellen og man må gjøre en full gjennomgang av verdsettingsgrunnlaget for skog, inklusive beregningen av nyttbar tilvekst og kostnadssjablongene dersom man også skal vurdere faktoren.

Det gjøres også oppmerksom på at skog skiller seg fra de fleste andre næringer ved at klimaet setter absolutte begrensninger for avkastningen. Norge befinner seg i yttergrensen for skogens utbredelse og avkastningen er følgelig lav.

Det kan også pekes på den ustabiliteten som ligger i at formuesverdiene er forankret i en politisk bestemt faktor som da kan tolkes uavhengig av konteksten.

Formuesskatten utgjør en vesentlig andel av samlet skatt i skogbruket

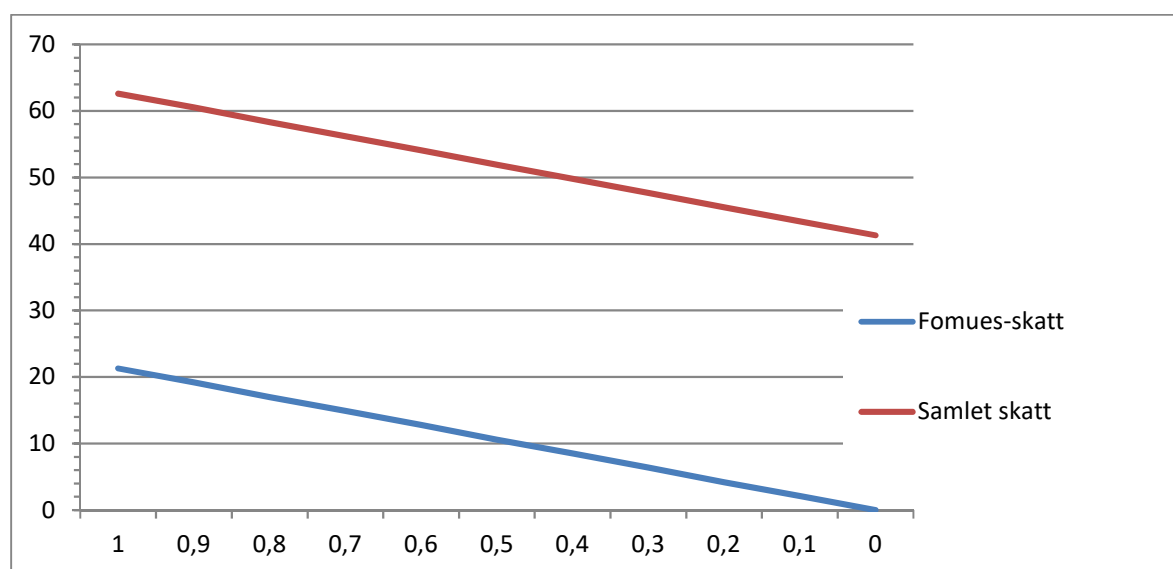
Skogbruksvirksomhet i Norge er generelt en kapitalintensiv næring, med relativt lav avkastning og risiko. Avkastningen ligger på i størrelsesorden 2,0 – 3,5 % reelt, før skatt.

Ved prisregulering av landbrukseiendom benyttes en politisk bestemt rente på 4 %. For en skogeiendom kjøpt i markedet for 1 mill. kr må en da kunne forvente en årlig inntekt på 40.000 kr. Inntekten skal dekke:

- Skatt på alminnelig inntekt med 24 % (2017) utgjør 9 600 kr
- Eiendommen vil ha et skjermingsgrunnlag tilsvarende 1 mill. kr. som med en skjermingsrente på 0,5 % vil gi et skjermingsfradrag på 5 000 kr. Dersom vi forutsetter at skogeier er i nest høyeste skatteintervall, vil trygdeavgift og trinnskatt beregnet ut i fra overskytende inntekt, utgjøre 8 022 kr.
- Samlet inntektsskatt blir 17 622 kr, eller 44,1 % av brutto inntekt. Om skogeier var i øverste trinn ville samlet skattenivå bli 46,7 %.

Om formuesskatt skulle beregnes av verdi tilsvarende markedsverdi, ville det utgjort 8.500 kr, som alene ville utgjort 21,3 % av brutto avkastning. Samlet skatt ville med dette komme opp i hhv 65,4 % eller 68,0 %. Vi ser at med full verdsetting av skogformue som grunnlag for formuesskatt, vil formuesskatten alene utgjøre ca. 1/3 av samlet skattebelastning i skogbruket. Enkelte faktorer i denne beregningen vil variere fra eiendom til eiendom. Blant annet vil mange eiendommer ha langt lavere skjermingsgrunnlag, relativt sett, og få tilsvarende større andel av inntekten som personinntekt og tilsvarende høyere inntektsskatt.

Den ligningsmessige formuesverdi av skogeiendommer er i dag vesentlig lavere enn markedsverdiene. Beregningen ovenfor og grafen nedenfor viser at skogbruket er svært følsomt for justering av formuesverdiene opp mot reell markedsverdi.



Figur 1. Samlet skatt og formuesskatt i prosent av årlig skattepliktig inntekt, varierende med verdi av ligningsmessig skogformue i forhold til markedsverdi.

Regneeksempel

Under (Tabell 1) følger et regneeksempel som tar utgangspunkt i gjennomsnittlig bonitetsfordeling for landet som helhet og en eiendomsstørrelse på 500 dekar. Det er så beregnet formuesverdi for denne eiendommen med forskjellige forutsetninger knyttet til tilvekst, avkastningsverdi og skogfaktor. En dobling av skogfaktoren vil sammen med 30 kroner reduksjon i avkastningsverdi og 30 % reduksjon i tilvekst gi omtrent sammen nivå på formuesverdien som med dagens forutsetninger.

Tabell 1. Formuesverdi for en gjennomsnittlig eiendom i sone B2 ved varierende forutsetninger for tilvekst, avkastningsverdi og skogfaktor.

		Bonitet				Sum areal	Avkastnings-verdi	Tilvekst-verdi	Skog-faktor	Formues-verdi
		Super	Høy	Middels	Lav					
Areal		14	103	229	153	500				
Dagens modell	Tilvekst	10	41	57	12	121	90	10,854	5	54,269
-30 kr avkastning	Tilvekst	10	41	57	12	121	60	7,236	5	36,179
-30% tilvekst	Tilvekst	7	29	40	9	84	90	7,598	5	37,988
-30kr avkastning, -30% tilvekst	Tilvekst	7	29	40	9	84	60	5,065	10	50,651

Tabellen over viser at dersom man korrigerer ned avkastningssjablongene for kvantum og kostnader, vil formuesverdiene bli lavere enn dagens selv om faktoren endres til 10.

3.1.2. Utmark

Formuesverdsetting for jakt/fiske/utmark har ikke noen plass i modellen for skog, men følger de vanlige takseringsreglene for formue, se f.eks. «Forskrift om taksering av formues-, inntekts- og fradragposter»:

«For å beregne formuesverdien av rettigheter (jakt-, fiske- og fallrettigheter) knyttet til skog-eiendommen, kapitaliseres brutto leieverdi med kapitaliseringsfaktor 10, se § 2-1-6.

Om bortfestede tomter til bolig- og fritidsformål, se § 3-1-3.

Formuesverdien på jaktrettighet utnyttet av skattyteren selv, beregnes ved at antall felte dyr innen de forskjellige kategoriene som er nevnt under § 3-2-5, multipliseres med de verdiene som er angitt der. Det totale produktet multipliseres med kapitaliseringsfaktoren, se § 2-1-6.»

Dette praktiseres slik (se skatteABC).

- Egen jakt verdsettes etter sjablonger. Baseres på faktisk felte dyr.
- Det beregnes ikke formuesverdi (av egen jakt, antakelig) av elg og hjort der arealet er under minstearealet.
- Er jaktrettighetene leid ut, beregnes formuesverdien ved at brutto utleieinntekt multipliseres med kapitaliseringsfaktoren fastsatt i takseringsreglene § 2-1-6. Inntekter og kostnader knyttet til eventuell guiding, leie av hund, overnatting mv. holdes utenfor.

Dette får som konsekvens at formuesverdien vil variere hvert år etter variasjoner i inntekten (ved bortleie) eller ved avskytning (ved egen utnyttelse).

Ved bortleie vil da formuesskatten fungere som en løpende skatt som skattlegges med 0,85 % (marginal formuesskattesats) $\times 10 = 8,5$ % skatt.

For en som har en marginal inntektsskatt på 46,92 %, vil samlet skatt på utleie av jakt være $46,92 + 8,5 = 55,42$ % skatt.

3.2. Eiendomsskatt og effekter for skogbruket

Skogbruk er omfattet av unntaket i eiendomsskatteloven § 5 bokstav h som tilsier at det ikke kan pålegges eiendomsskatt på eiendom som blir drevet som skogbruk. I utgangspunktet kan det derfor oppfattes som om skogbruk og eiendomsskatt ikke er noe tema, men i dette avsnittet vil vi først se på hva slags temaer som er aktuelle innenfor dagens lovgivning (med unntaket i § 5) og også se på mulige utfordringer med evt. fremtidige endringer i lovgivningen.

Det har ikke skjedd endringer i eiendomsskattesystemet for landbruket i prosjektperioden utover at flere kommuner har utvidet kretsen av objekter på landbrukseiendommer som det kan utskrives skatt på.

3.2.1. Hvilke objekter på en skogeiendom kan det utskrives eiendomsskatt på innenfor dagens eiendomsskattelov?

Siden innføringen av eiendomsskatt i «hele kommunen» ble innført i 2006 (endring av eiendomsskatteloven), har det vært bred konsensus om at bolighus på landbrukseiendommer ikke er en del av landbruksunntaket. Unntaket fra eiendomsskatt gjelder derved ikke våningshus, kårbolig mv. med eventuell garasje og bod og naturlig arrondert tomt.

Det er uenighet rundt om de spesielle reguleringsmessige forhold rundt landbrukseiendommer (i hovedsak delingsforbud jf. jordloven og prisregulering jf. konsesjonsloven) skal ha betydning for verdsettingen av disse objektene. Vi går ikke inn på dette i det videre siden det ikke vedrører skogarealer.

Unntaket for eiendomsskatt gjelder bare eiendommer som «vert driven som gårds- og skogbruk» (eiendomsskatteloven § 5 bokstav h).

I praktiseringen vil det neppe være grunnlag for å trekke i tvil om jord- eller skogareal er i drift. Et utgangspunkt for en slik vurdering vil kunne vær Innst. O. nr 53 (1974-75) s. 6) der det heter:

Fleirtalet finn det naturleg at kommunestyret i vurderinga av fritak for slike eigedomar legg vekt på om dei blir halde i hevd ved ein driftsmåte som er i samsvar med det som er vanleg jord- og skogbruksdrift i området.

Det at helt utypiske landbruksbygninger som hoteller eller kommersielle bilverksteder muligvis er opplagte objekter som det kan utskrives eiendomsskatt på, er neppe omstridt. Men næringen opplever at man i enkelte kommuner summarisk har latt bygninger som inngår i utmarksnæring (koier, utleiehytter, setre) blitt definert ut av landbruksunntaket. Etter næringens oppfatning er dette en svært innsnevrende tolkning av «vanlig jord- og skogbruksdrift i området». Kommunenes sentralforbund viser i et notat av 14. september 2006 til at Miljøverndepartementets rundskriv T-1443 "Plan og bygningsloven og Landbruk Pluss" kan danne et utgangspunkt for hva som er innenfor og utenfor landbruksnæringen.

Skognæringens oppfatning er at denne praktiseringen av landbruksunntaket i liten grad tar innover seg et landbruk i omstilling og hvilke driftsformer som er en naturlig utvikling av næringen. Næringsorganisasjonene mener at det er dette moderne uttrykket for hva som er «landbruk» som må legges til grunn for tolkning av landbruksunntaket.

De senere år har flere kommuner begynt å definere objekter som eggpakkerier og grustak som å ligge utenfor landbruksunntaket og takserer disse som «verker og bruk». Dette innebærer at jord- og skogbrukere som velger å investere og utvide næringsgrunnlaget på sin eiendom, raskt kan komme utenfor landbruksunntaket.

3.2.2. Takseringsmetoder

Dersom det innføres eiendomsskatt på skogarealer, kan man tenke seg flere mulige takseringsmetoder. De mest aktuelle vil sannsynligvis være:

- en kontantstrømsanalyse basert på faktiske eller sjablongmessige forutsetninger (eller en kombinasjon av disse) multiplisert med en faktor eller
- en sjablongmetode utarbeidet etter observerte markedsverdier.

Kontantstrømsanalyser basert på faktiske forhold vil kreve en mengde data på eiendomsnivå. Dette vil være svært ressurskrevende og slike analyser vil skape veldig ulike eiendomsverdier fra eiendom til eiendom avhengig av ressursituasjonen i øyeblikket. En sjablongbasert modell, f.eks. med analogi til den som er utviklet for formuesskatteverdier, vil være enklere å administrere men til gjengjeld neppe gi tilstrekkelig individualiserte verdier.

Ved at eiendomsskatt på skogarealer i dag ikke er en realitet og at det derved ikke eksisterer noen definert metode, kommenteres dette ikke ytterligere her.

Hvis vi ser hen til den taksering som i dag skjer på de objektene som kan ilegges eiendomsskatt, er det en særlig utfordring at både takstmetodene (sjablongverdier etc.) og promille-satsen fastsettes i

den enkelte kommune. Ved at det er hjemmel til å takserer eiendommer helt opp til full markedspris, kan altså takstgrunnlaget variere fra null og opp til full markedsverdi og eiendomsskatten vil utgjøre fra 2 – 7 % av dette.

Dette skaper veldig tilfeldige utslag fra kommune til kommune og gir en stor usikkerhet og ustabilitet blant næringsutøvere. Dette er for så vidt ikke noe spesielt forhold for landbruket men vil sannsynligvis ramme landbruket hardere siden det er en langsiktig, lavrentabel næring.

3.2.3. Effekter for skogbruksnæringen

Eiendomsskatt har samme prinsipielle virkning på skogbruk som formuesskatt. Vi har derfor valgt å ikke gjøre noen særskilt utredning knyttet til eiendomsskatten fordi den vil ha tilsvarende fiskale virkning som formuesskatt.

Eiendomsskattesatsen fastsettes etter kommunestyrets valg mellom 2 % og 7 %. Det er egne regler om opptrapping.

Dersom vi ser på de objekter som det i dag utskrives eiendomsskatt på, kan vi se særskilt på de objekter som inngår i utmarksnæringen (skogshusvære, utleiehytter mv. Formuesskatten på disse objektene er (2017) 8,5 % der takstgrunnlaget er nettoinntekten x 10 (formuesfaktor). For en skatteyter som er i formuesposisjon (har positiv likningsformue), har derved formuesskatten funksjon av en inntektsskatt på 8,5 %.

For en typisk utleieenhet i utmarksnæring (koie, hytte e.l.) som genererer en nettoinntekt i størrelsesorden 10 000 kr/år, vil formuesverdien være kr. 100 000. Formuesskatten utgjør 8,5 % som gir 850 kr/år.

Dersom eiendomsskattetaksten blir fastsatt på samme nivå som formuestaksten, vil en eiendomsskattesats på 7 % utgjøre 700 kr/år. Eiendomsskatten utgjør da 7 % av nettoinntekten.

Erfaringsmessig takserer kommuner ofte slike objekter etter en sjablongverdi for fritidsboliger. Dersom vi f.eks. ser på Elverum kommunes regelverk, vil en koie på 30 m² få en typisk verdi på

30 m ² bygning x 10 000 kr/m ² =	kr. 300 000
1 000 m ² tomt x 200 kr/m ² =	kr. 200 000
Redusert for korreksjonsfaktorer (anslått til ca. 0,5) =	kr. 250 000

Med en eiendomsskattesats på 7 % gir dette en eiendomsskatt på kr. 1 750 som utgjør 17,5 % av nettoinntekten. I Elverum ble for øvrig eiendomsskattesatsen satt til 3,6 % (2017) slik at eiendomsskatten da tilsvarer en inntektsskatt på ca. 9 %. Det praktiseres ikke bunnfradrag i Elverum kommune.

Ved at det er et generelt unntak for eiendomsskatt for skogarealer, finnes det ikke noe takserings-system å legge til grunn for analyser. Men det er naturlig å ta utgangspunkt i eiendomsskatteloven § 8 A-2 første ledd som lyder:

Verdet av eiegen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eiegen etter si innretning, brukseigenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.

Dersom man tar utgangspunkt i gjeldende regelverk for prisregulering ved omsetning av landbruks-eiendommer (rundskriv fra Landbruks- og matdepartementet M-2/2002 og M-3/2017) legges det til grunn en realrente på 4 % ved verdsettingen. Vi betrakter dette fra denne synsvinkelen fordi vi ennå (høsten 2017) har minimal erfaring med prisdannelse for rene skogeiendommer jf. endring av konsesjonsloven. Dersom man anslår en risikojustert realrente i skogbruket til 3,0 %, utgjør da prisregulert pris 75 % av kapitalisert nåverdi.

7 ‰ utgjør ($0,7 \times 1/3 =$) 23,3 % av årlig inntekt gitt at normalavkastningen er 3 %. Korrigert for at takstgrunnlaget muligvis da kan utgjøre 75 % av kapitalisert verdi, vil 7 ‰ utgjøre 17,5 % av årlig inntekt.

Med 2 ‰ som utgangspunkt, vil dette utgjøre 5 % av årlig inntekt.

Konklusjon

De illustrative regnestykkene ovenfor indikerer at eiendomsskatt innført på skogarealer vil kunne tilsvare en inntektsskatt på mellom 5 % og 17,5 %.

Eiendomsskatten fungerer som en bruttoskatt som verken hensyntar faktisk avkastning eller gjeld. Dersom det blir innført eiendomsskatt på skogarealer, vil dette derfor utgjøre en betydelig skattebelastning for en næring som er så vidt kapitalkrevende som skogbruket

4. Skogfondsordningen

Skogfondsordningen er et helt sentralt virkemiddel i skogbruket i Norge ved at det sørger for finansiering av skogkulturtiltak som planting, ungsogpleie, tynning osv, samt veg (se www.skogfond.no for mer informasjon om hva Skogfond kan benyttes til). Ordningen tvinger skogeiere til å avsette en andel av inntekten fra tømmersalg og benytte denne til skogkultur annen konkret angitt aktivitet. Dette sikrer reetablering av skog etter hogst og pleie av skogen gjennom omløpet frem til det skal hogges igjen.

For å forsterke effekten av den tvungne avsetningen er bruken av (deler av) fondsmidlene skattefrie ved at bare 15 % må inntektsføres. Hvis man i tillegg får tilskudd for f.eks. planting, medfører skogfondsordningen at skogeiere selv betaler en svært liten andel av kostnadene for planting. I tillegg til gunstig virkning på skogkultur, er det naturlig å tenke at Skogfondsordningen også virker

positivt på avvirkingen siden den på kort sikt reduserer kostnadene for tiltak etter hogst og på lang sikt sannsynligvis bidrar til å bygge opp skogressursene.

Mye av det som er gjort av forskning på skogeiere i Norge har fokusert på avvirking og hvordan skogeierne reagerer på endringer i tømmerpris. Det er lite forskning på effekter av skatterelaterte virkemidler i skogbruket i Norge, herunder Skogfondsordningen og dets virkning på både på skogkultur og avvirking. En av årsakene til dette er at det er svært vanskelig å påvise slike effekter i et skattesystem som endres lite over tid og det ikke finnes sammenlikningsgrunnlag. Videre er det krevende å etablere datasett av tilstrekkelig omfang og tilstrekkelig detaljrikdom til å dokumentere effektene av skatt og skatterelaterte virkemidler.

I prosjektperioden er det verken vært foreslått eller foretatt endringer av selve skogfondsordningen, men lansering av liknende ordninger innenfor andre områder har aktualisert behovet for en gjennomgang av skogfondsordningen.

4.1. Kvantifisering av betydning av dagens skogfondsordning for investeringsnivået

Investeringer i foryngelse er en viktig skoginvestering siden det legger grunnlaget for fremtidig skogproduksjon. Sammen med avstandsregulering i unge bestand legger det grunnlaget for å opprettholde skogproduksjonen både mht. kvantitet og kvalitet. Virkningene av skogfondsordningen på disse skogkulturinvesteringene er svært lite analysert. Det siste 10-året er det ikke publisert analyser av dette.

Analyser av data fra skogfondssystemet tyder på at offentlige tilskudd har positiv virkning på planteaktiviteten og investeringer i bestandspleie (E Bergseng 2008). Disse analysene baserte seg på data fra perioden 1994 til 2004, altså før det ble krav til foryngelse i forskrift til Skogbruksloven. På kort sikt (dvs. når noen innsatsfaktorer er faste og ikke kan varieres) viste analysen at offentlig subsidier hovedsakelig påvirker avgjørelsen om det skal plantes eller ikke, heller enn hvor mye det skal investeres i planting. Effektene av offentlige subsidier er positive også på lang sikt (dvs. når alle innsatsfaktorer kan varieres), men betydelig mindre enn på kort sikt. Både for planting og ungskogpleie er det betydelig variasjon i effekten avhengig av eiendomsstørrelse. Skogeierens alder har stor betydning for investeringsnivået. Rentenivå og tømmerpriser påvirker i noen grad investeringene, mens enhetskostnadene ved tiltaket ser ut til å ha liten effekt på investeringsnivået.

4.2. Kvantifisering av betydning av skogfondsordning på avvirkningsnivå

Koblingen mellom Skogfondsordningen og avvirkningsnivået er noe forskjellig på kort og lang sikt. På kort sikt er det sammenhengen et filosofisk spørsmål: er planting en investering som vurderes uavhengig av foregående avvirkning eller er planting en driftskostnad som følger direkte av hogsten?

I dagens versjon av skogbruksloven har skogeieren foryngelsesplikt, der kravene til foryngelse er definert i forskrift med antall planter og når foryngelsen skal være etablert. Foryngelsesplikten gjør at svaret på det filosofiske spørsmålet over er at skogeieren nok anser foryngelseskostnaden som en driftskostnad knyttet til hogsten, men dette vil i så fall bare gjelde minimumskravet til foryngelse i forskriften. Dersom skogeieren ønsker å etablere foryngelse med større tetthet enn loven krever eller å oppnå raskere enn det man kan pålegge gjennom loven, er dette å anse som en uavhengig investeringsbeslutning.

Uavhengig av hvordan dette spørsmålet vurderes er det rimelig å anta at virkemidler og ordninger som reduserer kostnadene knyttet til planting virker positivt inn på planteaktiviteten. Selv om planting sees som en uavhengig investering vil offentlige økonomiske bidrag bedre totaløkonomien for skogbruksaktiviteten og således kunne være positivt også for avvirkningen.

Vennesland (Vennesland et al. 2006) gir en oversikt over analyser av avvirkning (tømmertilbud) frem til 2006. I en del av studiene omtalt der inngår variable for skatteprosent og inntekt utenom eiendommen. Se også (Bolkesjø, Solberg, and Wangen 2007; Størdal, Lien, and Baardsen 2008). Av alle studiene er det bare en som inkluderer skatteprosent, mens en annen undersøkelse har resultater med overføringsverdi til skattespørsmål. Resultatene peker entydig i retning av at økende skattetrykk og økende inntekt utenfor eiendommen virker negativt på avvirkningen. Dermed burde ordninger som demper skattetrykket eller reduserer øvrige kostnader i næringen virke motsatt, og være positivt for avvirkningen. Slike effekter ser man også for andre faktorer. Veianlegg og skogbruksplan er funnet å ha positiv virkning på avvirkningen. Begge disse kan finansieres med skogfondsmidler, hvilket antyder at skogfond kan ha positiv effekt på avvirkningen på kort sikt.

4.3. Kvantifisering av betydning av ordningen for verdiskaping i hele verdikjeden

Ut over de direkte effektene av skogfond på investeringer i skogkultur og avvirkningsnivå av skogfond, oppstår indirekte effekter på øvrig verdikjede. Til en viss grad vil kortsiktige endringer i skogbruksaktiviteten påvirke aktører som jobber med eller er avhengig av aktivitet i primærskogbruket. Dette gjelder særlig skogkulturaktivitet. Forskningsresultatene tyder ikke på at skogfondsordningen har store, kortsiktige effekter på avvirkningen.

På lang sikt vil skogindustrien påvirkes av skogfond og virkningene av skogfond på skogkultur, ved at det produseres mer eller mindre trevirke og at trevirket som produseres har en viss kvalitet. Hvor mye

trevirke som produseres og hva slags kvalitet dette har påvirkes av hvor mye som plantes og hvordan skogen skjøttes gjennom ungdomsfasen. Denne skogbehandlingen påvirkes av skogfondsordningen, som dermed får langsiktige effekter på skogindustrien.

Investeringer i vei, som kan finansieres med skogfond, påvirker i stor grad driftskostnadene i skogbruket. Dette påvirker igjen hvor mye virke som er tilgjengelig for et gitt prisnivå på trevirke. Veidekningen påvirker i tillegg hvilken skog som gjøres tilgjengelig på kort og lang sikt. Veidekningen vil også påvirke hvilken annen skogbehandling som gjennomføres i løpet av bestandets omløpstid. Dette kan igjen påvirke hvordan fremtidsskogen ser ut og hva slags virke som blir tilgjengelig i fremtiden.

4.4. Diskusjon

Det er lite forskning på effektene av skogfond, men det som er gjort peker i positiv retning. Selv uten støtte i denne forskningen ville det være vanskelig å tenke seg at ikke skogfondsordningen skulle ha positiv effekt siden den indirekte subsidieeffekten for skogeieren er betydelig, spesielt i tilfeller med høy inntekt og progressiv beskatning.

Utfordringen ligger heller i informasjon til skogeieren om hvordan skogfondsordningen virker. Det er mange skogeiere som ikke er aktive og som ikke har noe forhold til skogbruk. I tillegg er inntekt fra skogen ofte marginal for denne type skogeiere. Dermed mangler de insentiver til å sette seg inn i støtteordninger og spesielt skattebaserte insentivsystemer slik som skogfond. Dette gjør trolig at vi ikke oppnår full effekt av disse virkemidlene. Det er også ofte disse skogeierne det er vanskeligst å nå med nødvendig informasjon.

Skogfondsordningen fører til kostnadsreduksjon på investeringer. Men dersom den skal ha en aktivitetsøkende effekt, fordrer det at skogeier anser investeringen som lønnsom eller ønskelig uansett. Dersom skogeier ikke har interesse eller kunnskap som tilsier at investeringen bør gjøres, vil neppe en redusert kostnad alene stimulere til aktivitet. Derved er informasjon og formidling viktige virkemidler.

Investeringer som planting og ungskogpleie er i realiteten to beslutninger: Skal det investeres og hvor mye skal det investeres? Skogfond kan virke inn på begge disse beslutningene. Siden skogloven krever at det skal forynges etter hogst og skogfondsordningen tvinger skogeieren til å sette av penger til skogkultur er beslutningen om det skal investeres eller ikke i stor grad tatt. Det vanskelige valget er således hvor mye det skal investeres, og her kan mangelen på kunnskap om skogfondsordningen virke negativt på beslutningen og investeringsnivået.

Skogfondsregnskapet blir brukt som statistikk-kilde over utførte tiltak i Norges skoger. Her skal man være oppmerksom på at de skogeiere som ikke har skatteeffekt av skogfond (kommuneskoger, Opplysningsvesenets fond, allmenninger) neppe rapporterer all sin virksomhet over kontoen. Samtidig er disse eierkategorier som sannsynligvis investerer mer enn gjennomsnittsskogeieren.

Ved at skogfondssystemet gir skattefordeler for skogeier, gir det også opplagt provenytap for Staten. Ved at denne fordelten er satt sammen av svært ulike skatteposisjoner og dessuten at man kan anta at ordningen er avvirkningsfremmende, er det svært vanskelig å beregne noen proveny-effekt av skogfundsordningen.

Skogfundsordningen virker sannsynligvis etter hensikten og det eksisterer ikke kunnskap som tilsier at skogfundsordningen må forandres. Vi tror imidlertid at virkningen av skogfundsordningen ikke utnyttes fullt ut. Dette henger sammen med at skattebaserte insentiver kan være vanskeligere å forstå enn direkte tilskudd og derfor ikke utnyttes fullt ut. Skattebaserte insentiver har allikevel den fordelten at de ikke behøver bevilges årlig gjennom statsbudsjettet og således kan oppleves som tryggere ordninger.

5. Sammenligning av skogspesifikk, skattebasert virkemiddelbruk i naboland

Markedet for skognæringens sluttprodukter prises etter et internasjonalt marked. Ved at industrien opererer i dette internasjonale markedet, vil også prisdannelsen for norsk tømmer være sterkt påvirket av internasjonale priser. Skogsektoren i først og fremst Sverige og dernest Finland er Norges største konkurrenter i dette markedet.

For en skogeier er det resultat etter skatt som er interessant for spørsmålet om hogst eller ikke hogst. Det er derfor av stor viktighet å ha kunnskap om skattesystemene i de naboland som sterkest påvirker skogbrukets øvrige rammevilkår.

I dette avsnittet gjennomgår vi derved skattesystemene i Sverige og Finland for å gjøre noen sammenligninger med det norske skattesystemet.

Kapittelet baseres i stor grad på prosjektrapporten «En sammenlikning av skattesystemer i utvalgte europeiske land (Erling Bergsaker m.fl. 2012) men er oppdatert for endringer.

Skattemodeller har generelt nokså komplekse strukturer. Når vi skal gjennomgå skattemodellene i hhv Sverige og Finland, gjør vi oppmerksom på at fremstillingene inneholder noen forenklinger.

5.1. Sammenligning av skattesystemene generelt

Ved at det er enkeltpersonsforetak (EPF) som er den mest vanlige, og av offentlige myndigheter prefererte, organisasjonsform i landbruket, er det beskatning for norske EPF vi bruker som sammenlikningsgrunnlag med Sverige og Finland.

Det norske og svenske skattesystemet for enkeltpersonsforetak (heter «enskild firma» i Sverige) er i utgangspunktet nokså lik. I begge land blir inntekten fra skogbruk samordnet med (kommer på

toppen av) annen inntekt som f.eks. lønnsinntekt. I både Norge og Sverige blir derfor skogbruksinntekt beskattet med en nokså høy marginalskatt.

Den store forskjellen mellom Norge og Sverige, er at Sverige har mange ulike fradrag og fondsavsetninger som i praksis skjærer store deler av inntektene for denne høye marginalskatten.

I Finland har man siden 1993 hatt en ordning der inntekter fra skogbruk blir beskattet etter faktisk overskudd på samme måte som i Norge og Sverige. Den prinsipielle forskjellen er at skogsinntekt i Finland blir beskattet som kapitalinntekt med flat skatt.

5.2. Skattesystem Sverige

I Sverige skiller man mellom aktiv og passiv næringsvirksomhet. For å bli definert som aktiv næringsvirksomhet, må man arbeide minst 1/3 av tiden i virksomheten. Forskjellen mellom disse to kategoriene ligger i hvor mye man må betale i sosiale utgifter («egenavgifter»). Disse avgiftene utgjør 28,97 % (2017) men skal justeres med sjablongavdrag som varierer mellom 6 og 25 % avhengig av om virksomheten blir sett på som aktiv eller passiv og på alderen på skatteyder.

Inntekten beskattes på samme måte som i Norge ved at man legger sammen inntekter fra skogbruksvirksomhet med lønn og beskatter dette under ett.

På den beregnede inntekten skal man betale både kommunalskatt og statsskatt. Den kommunale skatten varierer fra kommunen til kommune og er i gjennomsnitt på ca. 32 % (2017).

Den statlige inntektsskatten er slik (2017):

SEK 0 – 438 900	438 900 – 638 500	Over 638 500
0 %	20 %	25 %

Før beskatning (gjelder både kommunalskatt og statsskatt) trekkes fra et grunnbeløp på mellom 13 200 og 34 500 kr (2017).

Dette innebærer at skogsinntekten i Sverige i utgangspunktet blir beskattet med en høy, marginal skattesats. For å harmonere skattebelastningen mellom enkeltpersonsforetak og selskaper, eksisterer det en rekke fradrag og avsetninger som kan benyttes til å redusere skatten.

Rentefordeling betyr at man skjærer deler av næringsinntekten for høy skatt ved å beregne en sjablongmessig rente på virksomhetens egenkapital (6,27 % i 2017) og flytter denne inntekten over til kapitalinntekt med 30 % beskatning (2017). Ordningen er i prinsippet lik norsk skjermingsfradrag med den forskjellen at renten man beregner med er vesentlig høyere i Sverige.

Periodiseringsfond er en generell ordning der man kan avsette inntil 30 % av årets overskudd på en regnskapsmessig konto. Inntektsføringen av fondet skjer valgfritt men må inntektsføres senest det 6. året. Man kan ha maksimalt 6 slike fond samtidig.

Expansionsfond brukes til å avsette maksimalt hele årets overskudd (forutsatt tilstrekkelig egenkapital) på et fond og bare betale selskapsskatt, 22 %. Det er ingen tidsbegrensning på når fondet skal inntektsføres. Når man tilbakefører beløpet, blir beskatningen «reversert».

Skogsavdrag går ut på å trekke fra maksimalt halvparten av eiendommens kostpris. Man kan avsette følgende andel av årets inntekt:

- 50 procent av intäkten för såld avverkningsrätt
- 30 procent av intäkten för sålda skogsprodukter
- 30 procent av intäkten av uttagna skogsprodukter (virke med mera).

Dersom eiendommen er ervervet gjennom et såkalt «rationaliseringsförvärv» (altså tilleggsskog etter norsk terminologi) har man i stedet rett til å avsette hele inntekten for avvirkningsrett og 60 % av skogsprodukter/egne uttak. Dette forhøyede avdraget gjøres ervervsåret og de påfølgende fem årene.

Skogsavdraget er en ren skattekredittordning fordi beløpene må tas til inntekt senest når man selger eiendommen.

Skogskonto er en særskilt bankkonto der man kan overføre deler av årets inntekt. Overføringen gir fullt skattefradrag. Det enkelte år kan man avsette slike beløp:

- 60 procent av intäkten för såld avverkningsrätt
- 40 procent av intäkten för sålda skogsprodukter
- 40 procent av intäkten av uttagna skogsprodukter, till exempel virke.

Innbetalte beløp kan maksimalt stå på skogskonto i 10 år og må deretter inntektsføres.

Skogsbilveger avskrives med en sats på 10 %.

Det er ikke **arveavgift** i Sverige.

Det betales ikke **formuesskatt** i Sverige.

Gevinst ved **salg av skogeiendommer** er skattepliktig. 90 % av gevinsten tas til beskatning og regnes i hovedsak som kapitalinntekt.

Det betales ikke **eiendomsskatt** på skog i Sverige.

5.3. Skattesystem Finland

Finland deler, på samme måte som Sverige, næringsinntekter i to kategorier: Kapitalinkomster eller förvärvsinkomster. Skogbruk er definert som kapitalinntekt¹. Andre inntekter fra skog enn virkessalg blir beskattet på ulike måter (kapitalskatt eller inntekt fra jordbruk).

Kapitalinntekter beskattes med en sats på 30 %. For kapitalinntekter som overstiger 30 000 EUR, er skattesatsen 34 % (2017-satser).

Dersom skogeieren selv leverer tømmer ved bilveg, regnes dette som virksomhetsinntekt («personlig förvärvsinkomst»), men ved leveranser inntil 125 m³/år, er dette skattefritt.

Skogsavdraget er en ordning der man kan redusere inntekten (altså kapitalinntekten) med en andel av kostprisen. Man kan redusere inntekten med 60 % inntil man har nådd 60 % av kostpris (2017-satser). Grunnlaget for avdraget er betalt kostpris. Gaveandel kan altså ikke inngå i grunnlaget.

Utgiftsreservering er en utjevningsordning der man kan utsette inntil 15 % av kapitalinntekten i fra 4 til 6 år avhengig av distrikt i Finland. Formålet med ordningen er å bedre synkronisere inntekter og de påfølgende investeringer særlig i skogkultur.

Finland har **arveavgift** (kalles arveskatt). Det er et fribeløp på 20 000 EUR og en avgift som øker med beløpsstørrelsen fra 7 – 19 % for nære slektninger. For arv til fjernere slektninger er satsene 19 – 33 %². «**Gåvoskatten**» (gaveskatt) betales på all overføring av fast eiendom over et minimumsbeløp og gir en avgift på 8 – 17 % avhengig av beløp.³

Skogsbilveger avskrives med en sats på 15 %.

Det betales ikke **formuesskatt** i Finland.

Det er heller ikke **eiendomsskatt** på skog i Finland.

Skogsgaveavdraget er en ny ordning (fra 2017) der man kan trekke fra betydelige deler av betalt gaveavgift i kapitalinntekten.

Finland har gevinstbeskatning ved salg av skogeiendom. Gevinst beskattes som kapitalinntekt. Ved generasjonsskifter er gevinster skattefrie forutsatt at man har eid eiendommen i 10 år.

¹ Skogbruksbeskatning Finland: <https://www.vero.fi/sv/privatpersoner/egendom/skog/>

² Satser arveskatt Finland: <https://www.vero.fi/sv/privatpersoner/egendom/arv/>

³ Satser gåvoskatt Finland: <https://www.vero.fi/sv/privatpersoner/egendom/gava/gavoskattebeloppe/>

5.4. Sammenligning mellom skattesystemene

Skattemodellene i Norge og Sverige er i utgangspunktet nokså like, men Sverige har et betydelig sett av avdrag og fond som reduserer og utsetter skatten. Den svenske rentefordelingen skjærer en vesentlig større del av inntekten enn man gjør i Norge. I tillegg kan man i Sverige i praksis i stor grad påvirke når inntekten skal tas til beskatning. Ordningen med expansionsfond stimulerer til kjøp av tilleggsskog ved at naboen blir skattemessig favorisert.

Den praktiske erfaringen i Sverige er at summen av alle skatteordninger gjør at effektiv skattesats normalt kan tilpasses ned til kapitalsskatt.

Finland har en flat kapitalsskatt. Finnene har i tillegg utjevnings- og skattekredittordninger slik at nåverdien av skatten blir lav.

Verken Finland eller Sverige har eiendomsskatt eller formuesskatt på skog.

Den norske tømmerkontoen (fra 2017) gir en utsettelse av beskatningen, men dette er ordninger som Sverige og Finland også har.

I Norge kan skogsbilveg-investeringer avskrives umiddelbart. Dette adskiller seg fra Sverige og Finland som har hhv. 10 og 15 % avskrivingsrate. I skogstrøkene i Norge, der det i dag i det alt vesentligste er snakk om å vedlikeholde og bæreevneforsterke eksisterende veger, har dette liten skattemessig betydning. På Vestlandet og andre områder med lavere vegdekning, vil den norske engangsavskrivningen av veger være en fordel.

Det svenske skattesystemet er nokså kompleks med delvis overlappende ordninger. Det kan derfor reises spørsmål ved om et slikt omfattende skattesystem er hensiktsmessig. Det pågår en politisk prosess i Sverige for å se på nettopp dette spørsmålet.

Utover den generelle ordningen som ligger i tømmerkontoen, har Norge ingen fondsavsetninger som kan stimulere til investeringsevne. Her har Sverige og Finland mange ordninger som gjør at man både kan sette av midler f.eks. til kjøp av eiendom og dessuten kan skrive ned kostprisen for å redusere skatten. Noen tilsvarende ordning har man ikke i Norge. Skogfundsordningen man har i Norge, bidrar vesentlig til styrket investeringsevne for skogkultur og veger (øvrige mulige investeringer anses å ha mindre betydning).

6. Skattemodell

I prosjektperioden er det innført flere endringer av skattesystemet. De av absolutt størst betydning er:

- gjennomsnittlikningen avvikles for alle eierkategorier. For enkeltpersonsforetak er 2016 det siste år med gjennomsnittlikning. Ordningen erstattes med tømmerkonto f.o.m. inntektsåret

2017. Ordningen som lå i oppstart og avslutning av gjennomsnittlikningen, ble ikke erstattet av annen ordning.

- for de minste eierne som heller ikke driver annen virksomhet i skattemessig forstand, er det innført flat kapitalskatt og forenklete rapporteringsrutiner.
- f.o.m. 2016 er det innført reduksjon av beskatningen ved salg av landbrukseiendom (utenfor nær familie) slik at dette nå blir beskattet som kapitalinntekt. Dette er i motsetning til tidligere da dette ble beskattet som næringsinntekt med progressiv beskatning.

Organisasjonene i skogbruket har i løpet av prosjektperioden nedlagt et stort arbeid i å formidle synspunkter og analyser til politiske miljøer, skatteetaten mv. Materialet har derved hatt en stor betydning for utfallet av skattesakene.

Avsnittene nedenfor ble laget løpende i prosjektperioden og er bare delvis oppdatert for de endringene som har funnet sted. Analysene er også i hovedsak basert på de skattesatsene som var aktuelle på beregningstidspunktet.

6.1. Bruk av gevinst- og tapskonto, evt. andre metoder for inntektsutjevning

Med en progressiv beskatning som man har i dag, er det helt avgjørende for skogbruket å ha en form for utjevning av inntekt. Norge har et helt annet skattesystem enn Sverige og Finland, som er land vi konkurrerer med. Norge må ha et skattenivå som styrker skogbrukets konkurransekraft internasjonalt. En alternativ inntektsføring eller skatteberegning for skogbruket må imidlertid gi minst like gode utjevningmuligheter som gjennomsnittsligningen og hovedpoenget er å bedre likviditeten for skogeier/bedrift. Den sterke progresjonseffekten som følger av dagens inntektsnivå for toppskatt (trinnskatt) gjør dette spesielt viktig, siden skogbruk for mange er en binæring med sporadisk inntekt som kommer på toppen av normal lønnsinntekt og dermed høy marginalsatt. Videre bør en alternativ beskatning oppfattes som en forenkling i forhold til dagens system.

Gevinst- og tapskonto brukes ved realisasjon av driftsmidler. Minimum 20% fra konto må inntektsføres det enkelte år, mens maksimalt 20% av et eventuelt underskudd kommer til fradrag i inntekt. Beløp under 15 000 kr inntektsføres i sin helhet (etter samme prinsipp som ved avskrivninger).

Dersom gjennomsnittsligningen skal utfases, kan en ny modell evt. baseres på prinsippet etter gevinst- og tapskonto. Over- eller underskuddet av årets drift kan da tenkes ført på en slik konto. En slik endring vil få ulike virkninger:

Ulemper:

- Flat skatt er skogbrukets primærønske. En overgang til gevinst- og tapskonto vil kunne gjøre at muligheten for å få gjennomslag for flat skatt kan bli borte. Den utløser derved en politisk risiko.
- De skatteeffektene som ligger i oppstart og avbrudd av gjennomsnittsligning, blir borte. Dette vil medføre en skatteskjerpelse og svekke eierskapets investeringsevne. Samtidig kan det antas at ordningene i noen grad har virket avvirkningsfremmende.

Den største ulempen med dagens EPF, er løpende beskatning. En overgang til g/t-konto endrer dette bare marginalt. Dersom man hogger for kr 500 000 for å investere i noe som ikke er avskrivbart eller har liten avskrivningssats, vil altså inntektene fremdeles bli vesentlig hardere beskattet enn for AS.

En endring fra gjennomsnittsligning til gevinst- og tapskonto kan sementere dette forholdet, og gjøre det vanskeligere å endre skattesystemet ytterligere til en situasjon der beskatningen i skogbruket ligner mer på modellen som nyttes for aksjeselskap.

Dagens gjennomsnittsligning er meget godt innarbeidet og svært enkel (man legger sammen fem tall og dividerer på fem). Man kan derfor spørre seg om en overgang til en modell etter gevinst- og tapskonto representerer noen forenkling.

Fordeler:

- Ordningen blir frivillig
- Man kan selv bestemme utjevningen (begrenset til minimum 20% inntektsføring og maksimum 20% inntektsfradrag fra G/T-konto)
- Utjevningsperioden kan bli noe lengre enn det som er resultatet av gjennomsnittsligning og dermed noe mer lik AS på midler som skal investeres senere, men som ikke kan tas over skogfond
- Noe større skattekreditt

Drøfting

Dersom et EPF opphører, er det ikke noe krav til umiddelbar opphør av gevinst og tapskonto. Derved kan i utgangspunktet den som avvikler eierskapet, velge å fortsette å skyve skatten foran seg.

Ved gavesalg og arv er det også mulig å overdra gevinst og tapskonto til kjøper/arving.

Gevinst- og tapskonto løser ikke hovedutfordringen med EPF som organisasjonsform i skogbruket, men er et alternativ til gjennomsnittligning som gir frivillig og gradert skatteutjevning samt noe bedre mulighet for å reinvestere i foretaket uten beskatning.

6.2. Skogbruk i en Scheel-modell

Scheelutvalgets overordnede mål var å foreslå skattemessige tiltak for å sikre næringsutvikling og verdiskaping i en fremtid der oljeinntektenes betydning forventes redusert. SKOG22 anslår et potensial for å firedoble verdiskapingen i skog- og trenæringen fra dagens nivå. Råvareleddet er en flaskehals for denne utviklingen og burde bli et satsningsområde for å stimulere til målsettingen. Denne virksomheten foregår ofte i næringssvake deler av landet og bidrar allerede både til lønnsomme arbeidsplasser og stor verdiskaping. Utviklingspotensialet er stort, men påvirkes kraftig av de skattemessige forutsetningene. Som landets antatt største volumprodusent av biologisk råstoff til industriell anvendelse er det tilnærmet tverrpolitisk enighet om å løfte skogbruket til en strategisk næring for Norge når oljeepoken nå har passert sitt høydepunkt.

I Regjeringserklæringen skriver Regjeringen at de vil bruke målrettede skatteendringer for å styrke bondens økonomiske stilling. Skog- og jordbrukerne skal altså komme økonomisk styrket ut av de skattemessige endringene som skal gjennomføres. SKOG22 legger også sterk vekt nettopp på skattetiltak, og i bytte tilbys altså en firedobling av dagens bidrag til samlet avkastning fra verdikjeden. Med dette som bakgrunn vil vi kommentere følgende utfordringer som knyttes til skogbruket:

Spesielle forhold ved skogbruket

Med 130.000 skogeiendommer i Norge vil de færreste hogge tømmer hvert år og er årsaken til at man har hatt gjennomsnittslikning, nå tømmerkonto, i skogbruket. Dagens skattesystem med progressiv beskatning gjør dette systemet ekstra viktig – men kan oppfattes som komplisert. Dette betyr at en flat beskatning, slik også SKOG22 foreslår, hadde vært det beste og enkleste for både skogeier og skattemyndigheter. Finland, som er et land vi konkurrerer med i denne sammenheng har flat beskatning på inntekter fra skogen. Sverige, som er den andre store konkurrenten, opererer med ulike fondsavsetninger som gjør at skogeier sjelden beskattes høyere enn kapitalskatt på skoginntekter. Dette blir gjort ut fra erkjennelsen av at netto avkastning er styrende for den samlede hogsten, som på sin side er styrende for industriens produksjonsevne.

Skogbruket vil av naturlige årsaker skille seg ut fra de fleste andre næringer ved at det opererer i 100 års perspektiv. Investeringer i skogbruket gir avkastning om to til tre generasjoner, og forsømte investeringer tar lang tid å rette opp. Vel vitende om at verdien av tømmeret øker flere ganger gjennom verdikjeden frem til kunden, er kostnaden ved manglende investeringer større for samfunnet enn for primærskogbruket. Det minnes samtidig om at skogbruket i liten grad mottar offentlig støtte og samtidig opererer i et internasjonalt marked der konkurrentene har vesentlig bedre skattemessige forutsetninger. Dette taler for at skogbruket må være omfattet av en del særordninger siden forutsetningene er spesielle.

6.2.1. Regneeksempler

Formålet med dette avsnittet er å gi noen regneeksempler på hvordan forskjellige skattemodeller virker for typiske skogeiendommer/skogeiere.

Basert på et sett av biologiske og økonomiske forutsetninger beregner vi totalt skattetrykk på inntekt fra skogbruksvirksomheten på en eiendom. Dette fremkommer som andelen av total inntekt fra skogbruk over tid som betales i skatt. Beregningene baserer seg derfor på flere hogster og annen skogbehandling over et lengre tidsrom slik at resultatene gjenspeiler effekten av gjennomsnittsligning og skogfondsordning. I beregningene er ikke store investeringer som for eksempel vei, hensyntatt. Systemet med gjennomsnittsligning medfører at størsteparten av brutto inntekt fra skogen det enkelte året beskattes i de påfølgende år. Dette medfører en skattekreditt. Vi belyser effekten av dette i regnestykkene.

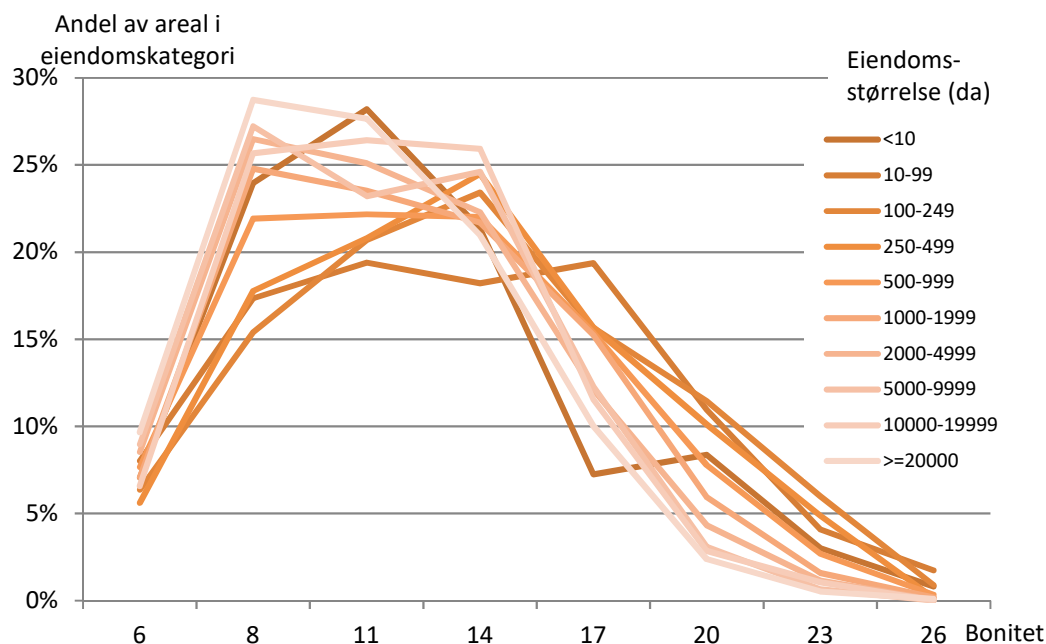
Felles biologiske og økonomiske forutsetninger

I 2012 var det 157 837 skogeiere i Norge⁴. Av disse eier 96 583 personer eiendommen alene, mens resten eier sammen med ektefelle eller i sameier. Det er 129 101 eiendommer med et produktivt skogareal på 70 251 300 dekar⁵. Gjennomsnittlig produktivt skogareal på eiendomsnivå er dermed 544 dekar. Hvis man ekskluderer ikke-private eiere, blant annet stat, kommune og allmenninger, er tallene 126 891 eiendommer og 59 645 700 dekar. I gjennomsnitt har private skogeiere dermed 470 dekar produktiv skog. Vi bruker derfor en eiendomsstørrelse på 500 dekar som en normal eiendom. Det er et relativt stort skogareal i størrelseskategorien 1 000 – 5 000 dekar og vi forutsetter derfor at en stor eiendom er 5 000 dekar.

Figur 2 viser at det er noe forskjell på arealets fordeling på bonitet i de forskjellige størrelseskategoriene. De mindre eiendommene ser ut til å ha noe bedre bonitet i gjennomsnitt enn de større. Gjennomsnittlig bonitet for hver klasse med eiendomsstørrelse finnes i Tabell 2. Det er noe mindre enn en bonitetsklasse i forskjell mellom eiendommer i intervallet 100-249 dekar og eiendommer over 20 000 dekar.

⁴ <http://ssb.no/jord-skog-jakt-og-fiskeri/artikler-og-publikasjoner/minst-hogstaktivitet-i-skogsameier?tabell=152323>

⁵ <http://ssb.no/jord-skog-jakt-og-fiskeri/artikler-og-publikasjoner/minst-hogstaktivitet-i-skogsameier?tabell=149870>



Figur 2. Bonitetsfordeling for forskjellige klasser med eiendomsstørrelser. Kilde: Landskogtakseringen.

Tabell 2. Gjennomsnittsbonitet for forskjellige eiendomsstørrelser. Kilde: Landskogtakseringen.

Eiendoms-areal	Gjennomsnitt potensiell bonitet
-	12.4
<10	12.3
10-99	13.6
100-249	13.8
250-499	13.4
500-999	12.6
1000-1999	12.2
2000-4999	11.7
5000-9999	11.6
10000-19999	11.8
>=20000	11.2
	12.4

Samme statistikk som i Figur 2 for hogstklasse viser at det er større areal i h.kl 4 og 5 på mindre eiendommer (under 5 000 dekar) og betydelig større andel hkl 3 på større eiendommer.

Forskjellene er imidlertid ikke så store at det er grunn til å legge forskjellige biologiske forutsetninger til grunn i regnestykkene for henholdsvis små og store eiendommer. Vi antar derfor at gjennomsnittlig

bonitet er G14. Basert på Skattedirektoratets forutsetninger ved beregning av formuesverdi for skog, gir det en nyttbar tilvekst på 0,25 m³/daa/år. Vi benytter dette sammen med eiendomsareal som utgangspunkt for å beregne hogstkvantum.

En normal eiendom på 500 dekar og gjennomsnittlig bonitet på G14 vil dermed ha en årlig netto nyttbar tilvekst på 125 kbm. Dersom hogsten periodiseres for 10 år gir det en hogst på 1 250 kbm.

En eiendom på 5 000 dekar med samme bonitet har en årlig netto nyttbar tilvekst på 1 250 kbm. Dersom hogsten periodiseres for 5 år av gangen gir det grunnlag for en hogst på 6 250 kbm.

Øvrige økonomiske forutsetninger er

- Brutto tømmerpris 350 kr/kbm
- Driftskostnad 100 kr/kbm
- Skogfondssats 20%
- Plantekostnader 5 kr/plante
- Plantetall 200 pl/dekar
- Tilskuddssats planting 30%

Planting gjennomføres umiddelbart etter hogst og finansieres med skogfondsmidler og tilskudd i skattemodellene med skogfond. I modellene uten skogfond utgiftsføres plantekostnadene direkte. Vi antar en gjennomsnittlig bestokning på 25 kbm/dekar for å regne ut total kostnad for planting. Dersom det hogges 1250 kbm på den vanlige eiendommen, vil det gi en plantekostnad på totalt $1250\text{kbm} / 25\text{kbm/daa} * 200\text{pl/daa} * 5\text{kr/pl} = 50\,000$ kr. Ungskogpleie finansieres på samme måte som planting.

Vi tar ikke hensyn til skjermingsgrunnlag i beregningene av samlet skattetrykk.

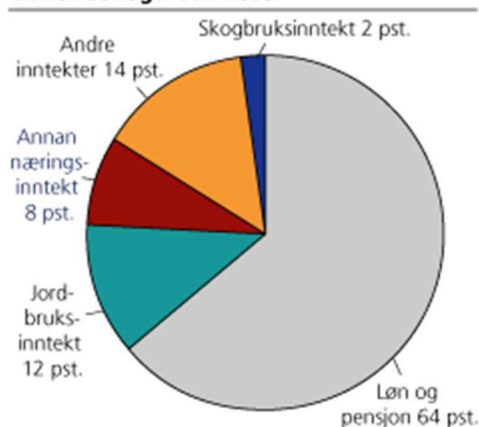
Næringsinntekt fra skogbruk

Fra Statistisk sentralbyrå henter vi følgende formulering:

I Noreg er det knapt 27 000 personlege skogeigarar som har minst 500 dekar produktivt skogareal. Sjølv om det berre er ein knapp fjerdedel av alle skogeigarane, står dei for over to tredjedelar av næringsinntektene frå skogbruket. For desse skogeigarane utgjorde næringsinntekta frå skogbruket i gjennomsnitt 23 000 kroner, eller knapt 6 prosent av bruttoinntekta på 378 000 kroner. I 2003 avverka ein av fire skogeigarar med skogeigedomar på minst 500 dekar produktivt skogareal minst 100 kubikkmeter tømmer. For denne gruppa skogeigarar utgjorde skogbruksinntekta 14 prosent av bruttoinntekta. I gjennomsnitt hadde desse skogeigarane ei næringsinntekt frå skogbruket på 110 000 kroner og ei skattbar bruttoinntekt på 590 000 kroner. (<http://ssb.no/jord-skog-jakt-og-fiskeri/artikler-og-publikasjoner/faa-skogeigarar-hentar-hovudinntekta-fraa-skogbruk>)

Det ser altså ut til at skogeiere med mer enn 500 dekar skog har gjennomsnittlig bruttoinntekt på 378 000 kroner (2003), mens de som hogg mer enn 100 m³ hadde skattbar bruttoinntekt på 590 000 kroner. Medianinntekten i befolkningen for øvrig (unntatt studenthusholdninger) var 464 500 kroner i 2013, mens gjennomsnittet var på 543 000 kroner⁶. Samlet inntekt for samme år var i gjennomsnitt 730 800 kr med median 593 000 kr.

Gjennomsnittleg inntektsfordeling¹ for skogeigarar med minst 25 dekar produktivt skogareal. 2003



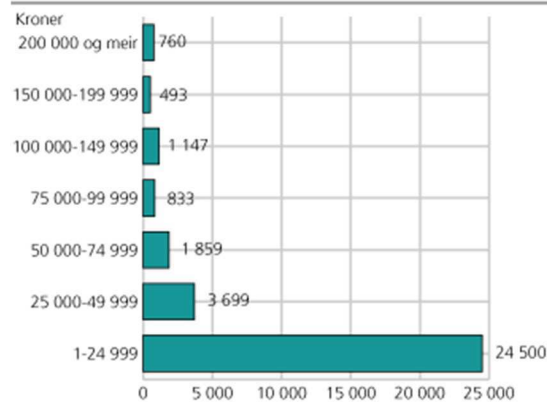
¹ Gjeld inntekter før skatt og frådrag på sjølvmeldinga.

Skogbruksinntekten utgjør i gjennomsnitt bare 2% av inntekten for skogeiere med mer enn 25 dekar. Vanlig lønn utgjør 64%, mens jordbruk og annen næringsinntekt utgjør til sammen 20%. Næringsinntekten er naturlig nok lav siden det er inntekt etter gjennomsnittsligning. Dersom en tenker seg at hogsten er periodisert og at det hogges sjeldnere enn hvert femte år vil alle eiere med skogareal over 500 dekar i gjennomsnitt ha inntekt på en hogst tilsvarende 105 000 kroner, mens det for eiere fra samme gruppe med faktisk hogst blir 550 000 kroner. For de som faktisk hogger er næringsinntekt fra skogbruk et betydelig beløp uavhengig av hvilken øvrig inntekt de har.

De aller fleste har relativt lav inntekt fra skogbruksnæring. I 2003 hadde omtrent 2 400 skogeiere inntekt fra skogen over 100 000 kroner. Selv om over 31 000 skogeiere hadde næringsinntekt, var det bare 16 700 som avirket det året.

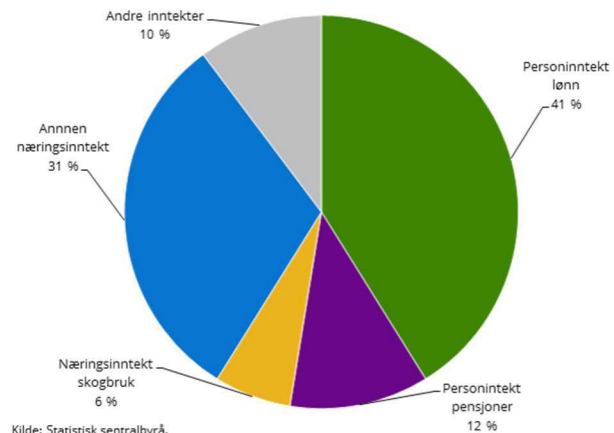
⁶ <http://www.ssb.no/inntekt-og-forbruk/statistikker/ifhus/aar/2014-12-17?fane=tabell&sort=nummer&tabell=210658> og <http://www.ssb.no/inntekt-og-forbruk/statistikker/ifhus/aar/2014-12-17?fane=tabell&sort=nummer&tabell=210656>

Talet på skogeigarar¹ med næringsinntekt frå skogbruket, etter storleiken på næringsinntekta. 2003. Kroner



¹ Omfattar personlege skogeigarar med minst 25 dekar produktivt skogareal.

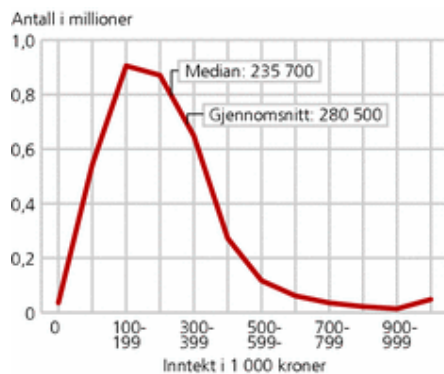
Figur 1. Gjennomsnittlig inntektsfordeling for personlege skogeiere med positiv næringsinntekt fra skogbruk, etter type inntekt. 2013



Kilde: Statistisk sentralbyrå.

Den gjennomsnittlige bruttoinntekta til skogeiere med overskudd i skogbruket var på 586 000 kroner i 2013. Dette er en økning på 26 000 kroner fra året før. Næringsinntekt fra skogbruk utgjorde 6 prosent av bruttoinntekta, andre næringsinntekter 31 prosent og lønnsinntekter 41 prosent. Resten var pensjon og andre inntekter. (<http://www.ssb.no/jord-skog-jakt-og-fiskeri/statistikker/skoginnt>)

Det skulle tilsi at øvrig brutto inntekt utgjør omtrent 551 000 kr i gjennomsnitt. De fleste skogeiere vil altså ha lavere inntekt enn dette. Som tidligere beskrevet er det betydelig forskjell på median- og gjennomsnittsinntekt. Figuren under, som er for 2004, viser dette tydelig. Det er en relativt liten andel personer som har inntekt over gjennomsnittet.



Kilde: Selvangivelsesstatistikk, Statistisk sentralbyrå.

Skattesatser

Skattesatsene har endret seg de siste årene, men det har ikke ført til fundamentale forskjeller i skattesystemene. De beregninger som er inntatt nedenfor, er basert på skattemodell og –satser for

2015. De absolutte tallene vil derved være noe ulike om man for eksempel gjorde beregningene basert på forutsetninger fra 2017, men sammenhengene vil være de samme siden modellen er beholdt.

Toppskatt pr. 2015 har to nivåer og slår inn ved hhv 550 551 kr og 885 600 kr. Marginalskatt ved disse nivåene er henholdsvis 44.2 % og 47.4 %. I tillegg kommer trygdeavgift på 3.2 %, slik at faktisk skatt blir 47.4 % og 50.4 % for inntekter over disse nivåene.

I 2016 var systemet og satsene slik at alminnelig skattesats for personinntekt var 25 %.

Trygdeavgiftssatsen for næringsdrivende var 11.4 pst. Trinnskatten 0.8 % i trinn 1 fra 158 800 kr, 1.6 % i trinn 2 fra 224 900 kr, 10.6 % i trinn 3 fra 565 400 kr og 13.6 % i trinn 4 fra 909 500 kr. Tallene finnes i Tabell 3.

Tabell 3. Regjeringens forslag til skattesatser fra 2016.

Nivå	0	1	2	3	4
Innslagsnivå		158 800	224 900	565 400	909 500
Trinnsats (%)	0	0.8	1.6	10.6	13.6
Samlet skattesats (%)	36.4	37.2	38	47	50

Skattemodeller (beskrivelse etter ordninger pr. 2015)

Hovedelementene i dagens skattemodell for skogbruket er gjennomsnittsligningen og Skogfondssystemet. Gjennomsnittsligningen innebærer at det er gjennomsnittet av siste fem års inntekt inkludert inneværende år som kommer til beskatning. Hovedargumentet for denne modellen er at det demper den urimelige effekten periodisert hogst medfører i et progressivt skattesystem.

Skogfond innebærer at deler av bruttoinntekten fra skogbruk ikke kommer til beskatning ved at deler av inntekten avsettes til en skogkonto som tilhører eiendommen. Hvor mye som avsettes til skogfondskonto er valgfritt mellom 4 og 40 % av brutto inntekt. Midler fra skogfondet kan kun benyttes til nærmere bestemte formål, som for eksempel planting og ungskogpleie. Når midlene benyttes til disse formålene er det kun 15 % av som tas til inntekt i ligningen og dermed kommer til beskatning. De øvrige 85 % av midlene slipper beskatning.

Det finnes flere alternativer til dagens modell. Skogbruksinntekt kunne beskattes som vanlig næringsinntekt. Dette kan gjøres både med og uten mulighet til å benytte Skogfond. Alternativt kan inntekt fra skogbruk beskattes som alminnelig inntekt, med flat sats på 27 % (etter dagens satser). Beskatning av skogbruksinntekt som alminnelig inntekt kan eventuelt kombineres med skogfond.

Det er således fem forskjellige skattemodeller og beregninger som kan sammenliknes:

1. Skogskatt uten gjennomsnittsligning og uten skogfond
2. Skogskatt uten gjennomsnittsligning og med skogfond
3. Skogskatt med gjennomsnittsligning og med skogfond
4. Flat skogskatt uten skogfond

5. Flat skogskatt med skogfond

Vi beregner løpende inntekt og skatt for disse modellene over en 25 årsperiode. Reell skattesats fremkommer da som samlet innbetalt skatt over samlet inntekt fra skog for hele perioden. I tillegg beregner vi skatte kreditt siden gjennomsnittsligningen innebærer at beskatning av deler av inntekten utsettes til senere perioder. Skatte kreditten er da summert diskontert skatt over summert diskontert inntekt.

Eksempel: Normal skogeiendom

Det vi kaller en normal eiendom skal ha gjennomsnittlig størrelse med sporadisk hogst og ingen spesielle øvrige forhold. Eiendommen har et areal på 500 dekar med gjennomsnittlig bonitetsfordeling. Dette gir grunnlag for hogst av totalt 1250 kbm nyttbart virke for eksempel hvert 10. år. I beregningen har vi plassert hogsten litt ujevnt, hhv i år 0, 5, 8 og 18.

Tabell 4. Kontantstrøm for normal eiendom.

År	0	3	5	8	10	18
Volum	1 250		1 000	500		1 000
Tømmersalg (netto)	312 500	0	250 000	125 000	0	250 000
Plantekostnad	-50 000	0	-40 000	-20 000	0	-40 000
Tilskudd planting	15 000	0	12 000	6 000	0	12 000
Ungskogpleie		-30 000			-20 000	
Skoginntekt (før skogfond)	277 500	-30 000	222 000	111 000	-20 000	222 000

Selv om mange av de små skogeiendommene også har jordbruk forventer vi at eiendom av denne er størrelsen er for liten til å gi eneste inntekt, slik at eieren normalt har vanlig lønnsinntekt utenfor eiendommen. Dette gjelder også i stor grad det som ofte omtales som den nye skogeieren, som ikke bor i bygda og har mindre tilknytning til eiendommen enn den tradisjonelle landbrukeren. Vi forutsetter at lønnsinntekten er 500 000 kr, altså mellom median- og gjennomsnittsinntekten. Beregnet reell skattesats blir da som i Tabell 5.

Tabell 5. Faktiske, beregnede skattesatser for forskjellige skattemodeller for en normal eiendom med inntekt utenfor skogbruk på 500 000 kr. Øvrige forutsetninger i teksten.

	Skatte% skog inkl. skatte kreditt	Skatte% skog
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning UTEN skogfond	45.7%	45.6%
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning MED skogfond	35.7%	35.6%
Skogskatt MED gjennomsnittsligning MED skogfond	28.0%	30.4%
FLAT skogskatt UTEN skogfond	27.0%	27.0%
FLAT skogskatt MED skogfond	21.3%	21.3%

Tabell 6. Faktiske, beregnede skattesatser for forskjellige skattemodeller for en normal eiendom med inntekt utenfor skogbruk på 700 000 kr. Øvrige forutsetninger i teksten.

	Skatte% skog inkl. skattecreditt	Skatte% skog
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning UTEN skogfond	48.1%	48.0%
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning MED skogfond	37.6%	37.6%
Skogskatt MED gjennomsnittsligning MED skogfond	34.5%	37.4%
FLAT skogskatt UTEN skogfond	27.0%	27.0%
FLAT skogskatt MED skogfond	21.3%	21.3%

Eksempel: Stor eiendom

En stor eiendom i denne analysen har et produktivt skogareal på 5 000 dekar. Hogsten er jevnere med kortere tid mellom hver hogst. Avvirkningen er 6 250 kbm hvert 5. år. I regnestykket kommer avvirkningen med noe ujevnt tidsrom mellom (se tabell), men dette har lite å si for det totale regnestykket.

Tabell 7. Kontantstrøm for stor eiendom.

År	0	3	5	8	10	15	18
Volum	6 250		6 000	1 000		5 000	1 000
Tømmersalg (netto)	1 562 500	0	1 500 000	250 000	0	1 250 000	250 000
Plantekostnad	-250 000	0	-240 000	-40 000	0	-200 000	-40 000
Tilskudd planting	75 000	0	72 000	12 000	0	60 000	12 000
Ungskogpleie		-70 000			-20 000		
Skoginntekt (før skogfond)	1 387 500	-70 000	1 332 000	222 000	-20 000	1 110 000	222 000

En eiendom av en slik størrelse er et betydelig bidrag til eierens økonomi. I kombinasjon med jordbruk gir skog av en slik størrelse mulighet for å leve av eiendommen. Det er mindre behov for å hente lønnsinntekt utenfor eiendommen. Dersom det forutsettes samme inntekt utenfor skog i for den normale eiendommen, 500 000 kr, vil faktiske skattesatser bli som Tabell 8.

Tabell 8. Faktiske, beregnede skattesatser for en stor eiendom og forskjellige skattemodeller. Inntekt utenfor skogbruk 500 000 kr. Øvrige forutsetninger i teksten.

	Skatte% skog inkl. skattecreditt	Skatte% skog
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning UTEN skogfond	49.1%	49.0%
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning MED skogfond	38.6%	38.5%
Skogskatt MED gjennomsnittsligning MED skogfond	32.9%	35.5%
FLAT skogskatt UTEN skogfond	27.0%	27.0%
FLAT skogskatt MED skogfond	21.4%	21.4%

Dersom inntekt utenfor skogbruk er 300 000 kr, blir skattetrykket som i Tabell 9.

Tabell 9. Faktiske, beregnede skattesatser for en stor eiendom og forskjellige skattemodeller. Inntekt utenfor skogbruk 300 000 kr. Øvrige forutsetninger i teksten.

	Skatte% skog inkl. skatte kreditt	Skatte% skog
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning UTEN skogfond	46.8%	46.5%
Skogskatt UTEN gjennomsnittsligning MED skogfond	36.5%	36.3%
Skogskatt MED gjennomsnittsligning MED skogfond	28.1%	30.4%
FLAT skogskatt UTEN skogfond	27.0%	27.0%
FLAT skogskatt MED skogfond	21.4%	21.4%

Diskusjon

Det sentrale resultatet av disse beregningene er at kombinasjonen av gjennomsnittsligning og skogfond med skattefordel gir en skatterabatt sammenliknet med alternativene. Når inntekt utenfor skogbruket er lav slik at samlet inntekt med gjennomsnittsligning holder seg under første trinn for toppskatt mens samlet inntekt for modellene uten gjennomsnittsligning er over første trinn i toppskatten, er effekten av gjennomsnittsligningen og dertil hørende skatterabatt betydelig. Dersom skatte kreditten tas med er reell skattesats med gjennomsnittsligning i dette tilfellet nesten på nivå skattesatsen for alminnelig inntekt.

Dersom skogeierens inntekt utenfor skogbruk er høyere, for eksempel 700 000 slik som forutsatt i Tabell 6, er skatterabatten mindre, men fortsatt av betydning. Det er i hovedsak skattefordelene knyttet til skogfond som gir skatterabatt, mens gjennomsnittsligningen har mindre betydning. Dette kommer tydelig frem dersom resultatet for flat skatt med og uten skogfond sammenliknes.

6.3. Gevinstbeskatning ved salg ut av nær familie krets

Til og med skatteåret 2004 var salg av alminnelig jord- og skogbrukseiendommer skattefrie forutsatt at eier hadde eid eiendommen i minst 10 år. Ved eiertid mellom 5 og 10 år, var salget delvis skattefritt. Fra og med skatteåret 2005 ble slike salg skattepliktige og som resultat av skattereformen ble gevinstene f.o.m. likningsåret 2006 betraktet som virksomhetsinntekt. Omsetning til nær familie var og er fremdeles skattefritt forutsatt at noen konkrete vilkår er oppfylt.

Disse reglene er vesentlig endret med virkning fra likningsåret 2016. For enkeltpersonsforetak blir slike salgsgvinster nå betraktet som rene kapitalinntekter med 24 % (2017) flat skatt. Regelen om ny betraktning av skattemessig virksomhet vil også gjøre at sameier under virksomhetsgrensen i praksis kun får kapitalskatt ved salg.

For sameier over virksomhetsgrensen er det fremdeles (2017) full gevinstbeskatning ved salg ut av familien. På grunn av deltakerlikning, slår dette spesielt uheldig ut dersom en sameier kjøper ut de øvrige. At de som selger får uttaksbeskatning, er uheldig nok, men det spesielle er at den som kjøper andelene også får gevinstbeskatning på den andelen vedkommende eide fra før.

Nedenfor gjengis en forkortet argumentasjonsrekke som det løpende næringspolitiske arbeidet ble basert på.

Gevinstbeskatning ved salg av landbrukseiendom, næringspolitiske standpunkt

Næringsorganisasjonene vil påpeke at det er av stor betydningen at denne foreslåtte endringen [*forslaget om å redusere gevinstbeskatningen*] gjennomføres for å oppnå at flere eiendommer i skogbruket kommer for salg. På lang sikt vil dette kunne medvirke til en forbedret eiendomsstruktur. Hovedtyngden av skogeiendommer i Norge er svært små og de fleste eiendommer er delt i flere teiger. En økt salgstakt vil på sikt kunne bidra til en mer rasjonell eiendomsutforming.

Selv om denne effekten er langsiktig, vil en økt salgstakt også ha umiddelbare effekter. Det fremstår som sannsynlig at en kjøper av eiendom har større interesse for eierskap enn en selger. Derved må man anta at en ny eier har større tilbøyelighet til å ha virksomhet på eiendommen enn den forrige. Dessuten er bransjens erfaring at omsetningen i seg selv medvirker til økt hogst og derav økte investeringer.

Det er meget uheldig at den foreslåtte endringen bare gjelder enkeltpersonforetak.

I skogbruket finnes det mange sameier, noe som av flere grunner er en usunn eierform. Sameier er en organisering som er investeringsdempende, siden den deleieren med dårligst økonomi vil være styrende for investeringene. Siden det ikke er foreslått å sette ned satsen for gevinstbeskatning for disse blir det ikke noe insitament for disse til å oppløse sameiene og få solgt til en enkelteier. Ved at selve eierformen er krevende i sameier, fremstår det som om mulig enda viktigere å endre gevinstbeskatningen for sameier enn for enkeltpersonsforetak.

Næringsorganisasjonene legger til grunn at oppskrivingsadgangen for kostpris (for de som ervervet eiendommen helt eller delvis i 1998 eller tidligere) blir videreført og at dette tydelig kommer frem i dokumentasjonen.

7. Viktige skatteordninger som er innført i løpet av prosjektet

Som nevnt innledningsvis ble det innført et nytt system for å gi grunnlag for å vurdere om det foreligger skattemessig virksomhet på en skogeiendom fra og med likningsåret 2016. Organisasjonene benyttet prosjektets kompetanse og beregninger i kommunikasjon mot Finansdepartementet. Avsnittene nedenfor er derfor i hovedsak gjengivelse av den argumentasjon som ble fremført etter at ordningen var foreslått innført.

Avsnitt 7.1 er hovedinnholdet i brevet som "Skog som virksomhet – retningslinjer" som organisasjonene sendte til departementet. I avsnitt 7.1.1 beskrives ordningen slik den faktisk ble innført.

7.1. Virksomhetsbegrepet

Regjeringen foreslår at grensen for når skog skal regnes virksomhet fra 2016 skal vurderes etter skatterettens alminnelige prinsipper.

De som da etter de nye vurderingene ikke lenger skal regnes som virksomhet skal heller ikke få anledning til gjennomsnittsligning. Det foreslås at disse skal gjennomsnittslignes med 2015 som siste hele år. Det som da er skattet for lite eller for mye ut fra summen av siste 4 år, skal etterlignes i 2016.

Noen skogeiere i denne kategorien kan ha planlagt et løp ut fra dagens skatteregler, og som kan komme uheldig ut ved en slik avvikling av gjennomsnittsligningen. Vi ber derfor om at det innføres en valgfri overgangsordning for de skogeiere som skal ut av gjennomsnittsligningen som vil vare til og med 2020. Dette vil være i tråd med den overgangsordningen som ble innført for deltagerlignede selskap da gjennomsnittsligningen ble avviklet der.

Vi forutsetter at det blir etablert en ordning med rapportering via et enkelt skjema som gjør at man ikke trenger full regnskapsføring, men selvsagt en dokumentasjon av bilag.

Skog som virksomhet – retningslinjer

Aktiviteten i skogbruket, og avgjørelsen om man ønsker å hogge eller ikke, blir naturlig nok påvirket av skattleggingen av inntektene. Dersom de minste skogeierne får flat kapitalbeskatning vil dette sannsynligvis bidra til økt avvirkning hos disse. Grensedragningen for hva som regnes som skattemessig virksomhet og ikke, opptrer nokså forskjellig i skogbruket sammenlignet med andre næringer fordi eieren må beslutte å igangsette aktiviteten. Ved at skattebelastningen er en viktig del av beslutningsgrunnlaget, er det av vesentlig betydning at grensedragningen om virksomhet gjøres så klar som mulig i forkant av beslutningen.

For skogbruket som næring er det i realiteten omsetningsleddenes innkjøpsapparat som skal benytte Skattedirektoratets retningslinjer ved at disse vil utgjøre et vesentlig beslutningsgrunnlag for de små eierne.

I forkant av at de nye retningslinjene spilte vi derfor inn forslag til hvordan disse burde utformes, slik at det skulle bli enkelt å vurdere om man er over eller under grensen. Vi er fornøyd med at direktoratet har valgt å bruke RF-1016 som utgangspunkt for å finne den økonomiske tilveksten på hver eiendom. Vi mener likevel at de retningslinjer som nå har kommet, er uklare, vanskelige å tolke og er lite anvendelig i omsetningsleddenes virkesinnkjøp.

En av intensjonene bak denne nye ordningen, er at den skal være forenklende. Slik retningslinjene foreligger nå, er denne målsettingen bare delvis innfridd. Dersom ordningen også skal være nyttig for å bidra til å realisere målet om økt aktivitet i norske skoger, bør rammene for skjønnsutøvelse bli noe smalere enn slik det fremgår av prinsipputtalelsen.

Siden prinsipputtalelsen nå er knyttet opp mot skjema RF-1016, vil vi oppfordre Skattedirektoratet til å se på om ikke også avkastningsverdien i skjemaet bør kunne brukes som en retningsgivende størrelse.

Vi ser at tilgrensende aktiviteter som grusuttak, turisme ol. må vurderes på samme måte som jordbruk og at det da er den samlede aktiviteten som skal vurderes. Den altoverskyggende delen av denne størrelseskategorien vil normalt kun drive tømmerproduksjon og noe marginal utleie av jakt.

Det burde da være mulig, gjerne med tilvekstverdien som hjelpestørrelse, å si noe mer konkret om hvor virksomhetsgrensen bør ligge.

De eiendommene vi her snakker om, som har en nyttbar, økonomisk tilvekst på mellom 100 m³ og 200 m³ i året, har svært sjelden hogst hvert år. De aller fleste vil samle opp og avvirke en eller noen få ganger i løpet av eiertiden. Hvilket hogstforløp de velger kan ikke være avgjørende for om «aktivitetskriteriet» i retningslinjene blir oppfylt. Det må være den samlede ressursen og avkastningen over et omløp som må telle. En eiendom kan ikke være under grensen fram til hogst, for så å være over grensen det ene året det hogges.

Ved beregning av tilveksten i RF-1016, skal man ta utgangspunkt i «drivbare arealer.....hvor driftsforholdene er slik at avvirkningen gir økonomisk overskudd per avvirket kubikkmeter trevirke. Ved siden av forhold vedrørende eksempelvis bonitet, høyde over havet, terreng og driftsavstander, kan også pålagte miljørestriksjoner være årsak til at et areal ikke er økonomisk drivverdig». (veiledning til RF-1016). Ved beregningen av tilveksten, er derfor indirekte eiendommens evne til å skape overskudd over tid til i en viss utstrekning allerede vurdert. Når Skattedirektoratet vektlegger «aktivitetsnivået» som en bestemmende parameter, er dette noe som fremstår nokså uklart for oss.

Vi ønsker å illustrere det med noen eksempler. Netto tømmerpris varierer i eksemplene på grunn av stordriftsfordeler.

1. En eiendom på 500 daa, økonomisk tilvekst 125 m³/år. Faste kostnader hvert år er kr.20.000.
 - A. Det hogges hvert 4.år 500 m³, netto 190 kr/m³. Resultat hvert 4. år = 75.000,-. De andre år - 20.000,-
 - B. Det hogges hvert 10.år 1250 m³, netto 200 kr/m³. Resultat hvert 10.år = 230.000 kr. De andre år -20.000 kr.
 - C. Det hogges en gang i eiertiden 3000 m³, netto 210 kr/m³. Resultat 610.000 kr. De andre år - 20.000 kr.
2. En eiendom på 1000 daa, økonomisk tilvekst 200 m³/år. Faste kostnader hvert år kr. 20.000.

- A. Det hogges hvert år 200 m³, netto 110 kr/m³. Resultat hvert år = kr 2.000.
- B. Det hogges hvert 10. år 2000 m³, netto 120 kr/m³. Resultat hvert 10. år = 220.000 kr. De andre år -20.000 kr.
- C. Det hogges en gang i eiertiden, 5000 m³, netto 140 kr/m³. Resultat dette år = 680.000 kr. De andre årene -20.000 kr.

3. En eiendom på 150 daa, økonomisk tilvekst 105 m³/år. Faste kostnader hvert år kr 20.000. Det selges i tillegg fiskerettigheter for kr 50.000 hvert år.

- A. Det hogges hvert år 105 m³, netto 140 kr/m³. Resultat = 44.700 kr inkl fiske.
- B. Det hogges hvert 10. år, 1050 m³, netto 170 kr/m³. Resultat hvert 10. år = 208.500 kr inkl. fiske. Resultat de andre år +30.000 kr inkl. fiskerettigheter
- C. Det hogges en gang i eiertiden, 2600 m³, netto pr. m³ 200 kr. Resultat 550.000 kr inkl. fiskerettigheter. Resultat de andre år + 30.000 kr inkl. fiskerettigheter.

4. En eiendom med økonomisk tilvekst på 50 m³/år og inntekter fra grustak på kr 50.000.

Vi ber om at Skattedirektoratet knytter noen kommentarer til disse eksemplene.

Overgangsordning:

Den foreslåtte overgangsordning kan få mange utilsiktede resultat avhengig av hvilket resultat skogbruksaktivitet har gitt de fem siste år.

Eksempel 1:

Skogeier har bygd vei 2011 og har et underskudd på kr 250.000 samme år. De neste fire år er faktisk inntekt 0 kr.

Denne skogeieren vil ha en faktisk inntekt de fire siste år på 0 kr og skattlagte inntekter på kr - 200.000. Med forslaget til overgangsordning vil denne skogeieren få et gjennomsnittsunderheng på kr 200.000 som kommer til inntekt i 2016. Det vil si at skogeieren kun får fradrag for 20 % av investeringen sin på kr 250.000.

Eksempel 2:

Skogeier har hatt en stor hogst i 2015 og har et overskudd på kr 250.000 dette år. De fire foregående årene var faktisk inntekt 0 kr.

Denne skogeieren vil ha en faktisk inntekt de fire siste år på kr 250.000 og skattlagte inntekter på kr 50.000. Med forslaget til overgangsordning vil denne skogeieren få et gjennomsnittsunderheng på kr 200.000 som kommer til inntekt i 2016. På grunn av vårt progressive skattesystem vil dette dermed oftest bidra til en mye høyere skattlegging enn det som var regelverket når hogsten ble igangsatt.

Vi synes for øvrig at den overgangsordningen som skal gjelde for skogeiere under virksomhetsgrensen er ulogisk sammenlignet med tilsvarende ordninger for deltakerliknede selskap mv der det ble innført en ordning der skatteyder kan velge overgangstidspunktet for å forhindre utilsiktede virkninger.

Forslag

Vi mener det er viktig å etablere klarere retningslinjer for å avgjøre om driften av en skogeiendom er virksomhet eller ikke. Skjønnsutøvelsen ved det enkelte ligningskontor bør i størst mulig grad begrenses.

Vi viser her til de konkrete forslag vi tidligere har sendt inn og ber om at en slik ordning, som tar utgangspunkt i tilvekstverdien, skal være veiledende for de kurante sakene. En tilvekstverdi på kr. 20 000 er foreslått fordi ordningen bør utformes slik at den får en reell virkning i skogstrøkene og ikke bare i de områdene av landet der skogbruket betyr mindre. Vi ber derfor om at ordningen utformes slik:

Eiendommer med nyttbar tilvekst (jmf. RF-1016) under 100 m³ er ikke å regne som virksomhet.

Eiendommer med nyttbar tilvekst (jmf. RF-1016) over 200 m³ er normalt å regne som virksomhet.

Eiendommer med nyttbar tilvekst (jfr. RF-1016) mellom 100 m³ og 200 m³ er normalt å regne som virksomhet hvis avkastningsverdien overstiger kr 20.000.

Overgangsordning

Ved avvikling av gjennomsnittsligningen bør det være valgfritt på hvilket tidspunkt man trer ut for å unngå utilsiktet resultat for de som har tilpasset seg systemet med gjennomsnittsligning. Overgangsperioden bør være fem år slik som for DLS og AS.

7.1.1. Innført ordning, virksomhetsgrensen

Regelsettet om grense mellom de skogeiere som er hhv over og under virksomhetsgrensen, ble innført med virkning fra skatteåret 2016. Det som står nedenfor, baserer seg på følgende uttalelse fra Skatteetaten:

<http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Uttalelser/Prinsipputtalelser/skog-som-virksomhet---retningslinjer/>

For skogeiere som allerede driver virksomhet innenfor jordbruk eller annen tilknyttet næring, gjelder ikke dette regelverket. Dersom man kun leier bort jorda, driver man normalt ikke jordbruksvirksomhet.

Økonomisk drivverdig skog			
Bonitet	m3 pr da	Økonomisk drivbare arealer i daa	Årlig nyttbar tilvekst i m3
Super	0,7	0	0
Høy	0,4	126,9	50,8
Middels	0,25	190,2	47,6
Lav	0,08	154,3	12,3
Sum		471,4	110,7

Med denne tabellen kan du få en viss formening om du er over eller under virksomhetsgrensen.

Ta utgangspunkt i skogbruksplanen eller Gårdskart (AR5) og trekk fra ikke økonomisk drivbare arealer. Fyll inn økonomisk drivbare arealer i de grønne feltene fordelt på bonitet.

Tallet i det gule feltet, viser årlig nyttbar tilvekst på økonomisk drivbare arealer pr. år

Vurdering

Årlig nyttbar tilvekst er en hjelpefaktor ved vurderingen. Det normale er at aktivitetsnivået øker med økende tilvekst. Det antas som et utgangspunkt at aktivitet i skog med årlig nyttbar tilvekst opp til 100 m3 normalt ikke oppfyller kravene til virksomhet. Aktivitet i skog med nyttbar tilvekst over 200 m3 antas normalt å oppfylle kravene til virksomhet. Aktivitetsnivået må vurderes konkret og ses i sammenheng med den lange omløpstiden i skogen.

Momenter til den konkrete vurderingen:

- Årlig nyttbar tilvekst er lavere enn 100 kbm/år:

Spesielt høyt aktivitetsnivå er et moment som kan tale for at det drives virksomhet. Momentet må ses i sammenheng med det økonomiske formålet og egnethet til å gå med overskudd over tid. For eksempel kan høy avvirkningsfrekvens indikere at det drives virksomhet i skogen.

- Årlig nyttbar tilvekst i nedre del av intervallet 100 - 200 kbm/år:

Høyt aktivitetsnivå er et moment som kan tale for at det drives virksomhet. Momentet må ses i sammenheng med det økonomiske formålet og egnethet til å gå med overskudd over tid.

- Årlig nyttbar tilvekst i øvre del av intervallet 100 - 200 kbm/år:

Liten eller ingen aktivitet i skog med høy tilvekst kan indikere at det ikke drives virksomhet. Momentet må ses i sammenheng med faktorer som reduserer egnetheten til å gå med overskudd over tid, som tilgjengelighet, avvirkningskostnader mv.

- Årlig nyttbar tilvekst er høyere enn 200 kbm/år:

Liten eller ingen aktivitet i skog med høy tilvekst kan indikere at det ikke drives virksomhet. Årsaken til den lave aktiviteten må være faktorer som gjør aktiviteten åpenbart uegnet til å gå med overskudd over tid, som vanskelig tilgjengelighet, uforholdsmessig høye avvirkningskostnader, mv.

Om arbeidet utføres av den som eier skogen selv eller om arbeidet utføres av andre på hans vegne, er ikke av betydning ved vurderingen av aktivitetskravet.

En liten eiendom vil normalt ha inntekter fra f.eks. jakt. Forutsatt at disse tilleggssinntektene ikke er «unormalt» store eller medfører svært stort arbeid, har dette normalt ikke betydning for vurderingen av om man er over eller under virksomhetsgrensen.

Merverdiavgift

I f.m. statsbudsjett for 2018 er det vedtatt en ordning som går ut på å samordne virksomhetsvurderingen etter skatteloven med avgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven. En erfaring med den nye skattemessige virksomhetsvurderingen har nettopp vært at den tilsiktete forenklingen i mindre grad er oppnådd fordi de samme skogeierne må forholde seg til regnskapsføring og rapportering av merverdiavgift. Selv om man ikke har erfaringer med samordning av merverdiavgift og skatt, er det sannsynlig at dette nå vil medføre en stor forenkling for de minste skogeierne.

De minste skogeierne vil derved ha fått «flat skatt» for sin skogbruksvirksomhet slik skogbruket har etterspurt for alle skogeiere og også slippe å registrere seg for merverdiavgift.

7.2. Tømmerkonto

Fra og med likningsåret 2017 er det innført en ny ordning å utjevne inntekter på ved at gjennomsnittslikning erstattes med 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 liknes hvert år i sin helhet.

Hva skal være med på tømmerkonto og ikke?

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

Det som ikke skal være med på tømmerkonto, men direkte liknes 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 avvirkningen 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-/fradragsføring 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.

Som utjevningsordning er tømmerkontoen lik eller svakt bedre enn ordningen med gjennomsnittsligningen. Men ved at avbruddsligningen og ordningen med tilpasning ved inntreden i ordningen er avvirket uten kompenserende ordningen, fremstår dette som en skatteskjerpelse. Hvor stor denne skatteskjerpelsen er, er ikke kvantifisert i prosjektet.

8. Litteraturliste

- Baardsen, Sjur. 1991. "Næringsoverføringene I Skogbruket: En Effektivitetsanalyse. Sectoral Subsidies in Forestry: An Efficiency Analysis." *Aktuelt fra Skogforsk* 6-1991.
- Bergseng, E. 2008. "Analyses of Norwegian Forest Policy: Cost Sharing, Biodiversity and Conflicts." *Philosophiae Doctor (Ph.D.) Thesis* 24: 157. <http://statisk.umb.no/ina/forskning/drgrader/2008-Bergseng.pdf>.
- Bergseng, Even, Tron Eid, Per Kristian Rørstad, and Erik Trømborg. 2012. "Bioenergiressurser I Skog: Kartlegging Av Økonomisk Potensial." *NVE rapport* 2012:32.
- Bolkesjø, Torjus Folsland, Birger Solberg, and Knut Reidar Wangen. 2007. "Heterogeneity in Nonindustrial Private Roundwood Supply: Lessons from a Large Panel of Forest Owners." *Journal of Forest Economics* 13(1): 7–28. <http://www.sciencedirect.com/science/article/B7GJ5-4MMP639-1/2/f0539722cbcb3dc1ee9c2994907cb1fd>.
- Størdal, Stale, Gudbrand Lien, and Sjur Baardsen. 2008. "Analyzing Determinants of Forest Owners' Decision-Making Using a Sample Selection Framework." *Journal of Forest Economics* 14(3): 159–76. <http://www.sciencedirect.com/science/article/B7GJ5-4R0CR4X-1/2/6d3bc13930f2ed08da8d18f5023eb4aa>.
- Vennesland, Birger et al. 2006. *Skogressursene I Norge 2006: Muligheter Og Aktuelle Strategier for Økt Avvirkning*. Ås: Norsk institutt for skog og landskap. <http://www.skogoglandskap.no/filearchive/5.pdf>.

9. Vedlegg

- 1 Brev til Finansdepartementet, virksomhetsbegrepet, 19.01.2017
- 2 Brev til Finansdepartementet, opphør av virksomhet i selskaper, 14.03.2017
- 3 Brev til Finansdepartementet, overgangsordning virksomhetsbegrepet, 22.12.2015
- 4 Brev til Skattedirektoratet vedr. virksomhetsbegrepet 18.03.2016
- 5 Høringsuttalelse Finansdept. Skatteregler for DLS, 03.07.2014
- 6 Høringsuttalelse Finansdept. Schelutvalget, 31.03.2015
- 7 Høringssuttalelse Finansdepartementet, enkelte skatteordninger 03.06.2016
- 8 Innspill RNB, Finansdept, 16.03.2017
- 9 Innspill til Finansdept, 08.02.2017
- 10 Innspill Finanskomiteen 22.05.2017
- 11 Innspill Finanskomiteen ifm Statsbudsjettet 2017
- 12 Innspill Finanskomiteen, bedre skatt 14.12.2015
- 13 Innspill til Finanskomiteen, Statsbudsjettet 2017
- 14 Høringsuttalelse Finansdept., enkelte skatteordninger 03.06.2016
- 15 Høringsuttalelse Finanskomiteen, bedre skatt
- 16 Brev til Finansdept., skogfaktor 06.04.2016



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

Oslo, 19/1-2017

Behov for avklaring av det avgiftsmessige virksomhetsbegrepet i skogbruket

Med virkning fra 2016 er det vedtatt endringer for hva som anses som skattemessig virksomhet i skogbruket. Tidligere ble som hovedregel skog med tilvekst som oversteg definisjonen husbehovsskog (over 3 – 5 m³) ansett som virksomhet. Fra 2016 legges de alminnelige prinsipper for skattemessig virksomhetsklassifisering til grunn. Skatteetaten har utarbeidet retningslinjer som danner grunnlag for den skjønnsmessige vurderingen hver enkelt skogeier må gjøre i forbindelse med ligningen for 2016.

I forbindelse med endret prinsipp for skattemessig virksomhetsklassifisering har det oppstått et spørsmål om dette påvirker den avgiftsmessige virksomhetsvurderingen.

Rettsgrunnlaget

I merverdiavgiftslovens § 2-1 fremgår det at; *Næringsdrivende og offentlig virksomhet skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak som er omfattet av loven til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder.*

Videre fremgår det av Merverdiavgiftshåndbokens kommentar til samme paragraf; *Vurderingen av om det foreligger næringsvirksomhet i merverdiavgiftslovens forstand, vil stort sett være den samme som foretas i relasjon til skattelovgivningen og folketrygdloven. Dette innebærer at virksomheten/aktiviteten må være av et visst omfang, være egnet til å gi økonomisk overskudd i overskuelig framtid og drives for eierens egen regning og risiko. Tidsperspektivet er bransjeavhengig.* Videre fremgår det at; *Merverdiavgiftsloven skal i størst mulig grad virke konkurransenøytral. Aktører i samme marked bør derfor ha samme vilkår.*

I avgiftsretten som i skatteretten er ikke definisjon av hva som skal til for å anses å drive næring/virksomhet definert. Merverdiavgiftshåndboken viser til at vurderingen stort sett vil være den samme, men at merverdiavgiftsloven i tillegg legger vekt på størst mulig grad av konkurransenøytralitet.

Vår vurdering

Forenklingshensyn

Vi mener det er viktig med en mest mulig lik skatte- og avgiftsmessige virksomhetsvurdering. Dette vil skape forutsigbarhet og være forenkende både for den enkelte skatteyder og skatteetaten. Departementet har selv anslått at om lag 20 000 skogeiere vil bli omfattet av den endrede virksomhetsklassifisering for skog. I praksis vil dette bety at disse ikke lengre får bokføringsplikt og ikke skal levere næringsoppgave fra 2016. Dette fremheves i Prop. 1 LS (2015 – 2016) som en forenkling for disse skatteyderne. Om de samme skatteyderne allikevel skulle anses å drive virksomhet etter merverdiavgiftsloven vil dette forenklingstiltaket falle bort.

Konkurransehensynet

Den viktigste forskjellen mellom virksomhetsbegrepene i skatteretten og merverdiavgiftsretten er at konkurransehensynet er tillagt større vekt i merverdiavgiftsretten. Lovgiver har vært opptatt av at like ytelser skal avgiftsbelegges likt for å unngå markedsvriddninger. I utgangspunktet vil hensynet til markedsvriddninger tilsi at tømmer, som er en i alminnelighet avgiftspliktig vare, avgiftsbehandles likt uavhengig av om selger har en årlig tilvekst på 100 m³ eller på 300 m³. Imidlertid tilsier måten tømmer omsettes på at dette ikke er et reelt hensyn her.

Tømmer, med unntak av massevirke som kan nyttes som ved, kjøpes så å si utelukkende av profesjonelle avgiftspliktige aktører. Det finnes ikke et privat marked med noe volum av betydning for tømmer til sagvirke eller massevirke.

Videre selges det alt vesentligste av tømmer fra privateide skoger via skogbrukets samvirkeorganisasjoner. Disse er avgiftspliktige og alt videresalg fra dem skjer med utgående merverdiavgift. Disse samvirkeforetakene vil alltid avregne tømmeret på vegne av selger fremfor å motta faktura fra selger. Tømmeret avregnes med utgående merverdiavgift på vegne av selger, slik at det alltid er en inngående merverdiavgift for samvirkeforetaket som kjøper tømmeret.

Tilpasningsmuligheter

En skogeier med skog i tilvekstklasse som her er aktuelt, og som ønsker å unngå avgiftsplikt, kan konsekvent velge å avvirke for inntil 50 000 kroner hvert enkelt år, og dermed holde seg under beløpsgrensen. Dette legger en uheldig begrensning på avvirkningsvolumet. Det er generelt samfunnsmessig ønskelig med et regelverk som ikke motiverer til denne type tilpasning.

Rettstekniske hensyn

Selv for større skogeiere som skattemessig vurderes å drive virksomhet vil tømmeromsetning ofte skje forholdsvis sjelden. Dette medfører at en rekke skogeiere vil kunne gå inn og ut av merverdiavgiftsmanntallet med jevne mellomrom. Eksempelvis kan en skogeier avvirke for kr 100 000 i 2016. Han har så ingen avvirkning de neste fem år og går ut av merverdiavgiftsmanntallet. I 2022 avvirker han så for kr 50 000,-. Han har ingen avvirkning de neste to år og går igjen ut av merverdiavgiftsmanntallet, men avvirker så i det fjerde år og blir igjen registrert.

Denne stadige bevegelsen inn og ut av merverdiavgiftsmanntallet er en praktisk belastning både for skogeieren og for merverdiavgiftsforvaltningen. En harmonisering av virksomhetsbegrepet vil begrense denne problematikken betraktelig.

Behov for en rask avklaring

Som nevnt skal de nye prinsippene for skattemessig virksomhetsvurdering legges til grunn allerede fra inntektsåret 2016. Den enkelte må derfor gjøre en vurdering allerede ved levering av selvangivelsen nå i 2017. De fleste av disse skatteyterne er i dag også merverdiavgiftsregistrert og har frist for levering av Mva-melding den 10. april 2017.

Norges Bondelag, Norges Skogeierforbund og NORSKOG ber på bakgrunn av dette om at Finansdepartementet så raskt som mulig avklarer overnevnte problemstillinger.

Med hilsen

Arnstein Tveito
Norges Bondelag

Ellen Alfsen
Norges Skogeierforbund

Benthe Løvenskiold
NORSKOG



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

Oslo, 14/3-2017

Høring – Opphør av skogbruksvirksomhet i selskap med deltakerfastsetting (DLS)

Det vises til høringsnotat av 2. februar 2017 om opphør av skogbruksvirksomhet i selskap med deltakerfastsetting. Bakgrunnen for forslaget er endret virksomhetsvurdering i skogbruket, gjeldende fra 2016.

Finansdepartementet foreslår at de skogsameier som etter en vurdering anses å ikke lengre drive virksomhet skal gå over til å lignedes som et tingsrettslig sameie, med virkning fra 1. januar 2016. Intensjonen er at disse skatteyterne skal stilles i samme posisjon som om de hadde eid verdiene i et sameie hele tiden.

Norges Bondelag, Norges Skogeierforbund og NORSKOG mener løsningen som skisseres er god og vi støtter derfor forslag til ny forskriftstekst.

Men, vi ser samtidig at forslaget reiser noen praktiske problemstillinger som vi mener det er nødvendig å avklare. Dette gjelder de deltakerne i selskap som enda ikke har avsluttet sin gjennomsnittsfastsetting.

Reglene om gjennomsnittsfastsetting i DLS ble avvirket med virkning fra 2015. Det ble samtidig åpnet for at en deltaker i et DLS valgfritt kunne velge å avslutte gjennomsnittsfastsetting innenfor et intervall som ligger 5 år frem i tid (senest innen år 2019). Dette var en forutsigbar overgangsordning som ga mulighet til å tilpasse avslutningstidspunktet i henhold til planlagt avvikling. Departementets forslag til løsning for overgang til tingsrettslig sameie omtaler ikke hva som skal skje med de som eksempelvis har lagt opp til avslutning av gjennomsnittsfastsetting i 2018, da det fremgår at overgangen skal skje med virkning fra 2016.

Med bakgrunn i dette ber vi om at overgang fra virksomhet til tingsrettslig sameie på samme måte må gjøres valgfri, og med virkning senest fra 2020. Vi foreslår at dette presiseres i forskriftsteksten.

Med hilsen

Arnstein Tveito
Norges Bondelag

Ellen Alfsen
Norges Skogeierforbund

Benthe Løvenskiold
NORSKOG



Finansdepartementet

Oslo, 22.12.15

postmottak@fin.dep.no

Overgangsordning ved endring av «Virksomhetsvurdering i skog».

I Statsbudsjettet for 2016 er det vedtatt en endring av virksomhetsvurdering i skog. Dette er et forslag vi støtter da det vil gjøre innrapporteringen enklere for de det gjelder, og mest sannsynlig vil bidra til økt avvirking.

Noen skogeiere i denne kategorien kan ha planlagt et løp ut fra dagens skatteregler. Dersom siste år i gjennomsnittsligningen blir 2015, vil disse kunne komme uheldig ut ved en slik avvikling av gjennomsnittsligningen.

I den sammenheng viser vi til siste setning i Sktl. § 14-81, 6. ledd. Her fremgår det at gjennomsnittsoverheng/-underheng skal komme til inntekt/fradrag i "året etter det siste året med gjennomsnittsligning".

I Prop. 1 LS (2015 – 2016) vises det til at de foreslåtte endringene betegnes å være en endring av ligningspraksis, og at endring kan skje administrativt gjennom retningslinjer gitt av Skattedirektoratet. I den forbindelse ber vi om at Finansdepartementet sørger for at det i disse retningslinjene innføres en overgangsordning, lik den som ble innført for deltagerlignede selskap da gjennomsnittsligningen ble avviklet der. Rent konkret foreslår vi da at valgfri avslutningstidspunkt for gjennomsnittsligning settes til perioden 2016 – 2020.

Siden dette vil påvirke aktiviteten til skogeieren i 2016, ber vi om en bekreftelse på at dette kommer på plass så snart som mulig i 2016.

Med vennlig hilsen

NORSKOG

Norges Skogeierforbund

Norges Bondelag

Arne Rørå

Erik Lahnstein

Per Skorge

Sign.

Sign.

Kopi: Skattedirektoratet

Skattedirektoratet
Mariann.stave@skatteetaten.no

Skog som virksomhet – retningslinjer

Vi viser til Prinsipputtalelse fra Skattedirektoratet av 1.mars 2016 om nye retningslinjer for å vurdere skog som virksomhet.

Aktiviteten i skogbruket, og avgjørelsen om man ønsker å hogge eller ikke, bestemmes for de minste skogeierne ofte av hvilken skatt man får på inntekten. At de minste skogeierne nå kan få flat kapitalbeskatning er derfor viktig for å øke aktiviteten blant disse. Grensedragningen for hva som regnes som skattemessig virksomhet og ikke, opptrer nokså forskjellig i skogbruket sammenlignet med andre næringer fordi eieren må beslutte å igangsette aktiviteten. Ved at skattebelastningen er en viktig del av beslutningsgrunnlaget, er det av vesentlig betydning at grensedragningen om virksomhet gjøres så klar som mulig i forkant av beslutningen.

For skogbruket som næring er det i realiteten omsetningsleddenes innkjøpsapparat som skal benytte Skattedirektoratets retningslinjer ved at disse vil utgjøre et vesentlig beslutningsgrunnlag for de små eierne. Dersom næringen skal nå målet om en økning i norsk avvirkning, må også bidraget fra de små skogeierne realiseres.

I forkant av at de nye retningslinjene spilte vi derfor inn forslag til hvordan disse burde utformes, slik at det skulle bli enkelt å vurdere om man er over eller under grensen. Vi er fornøyd med at direktoratet har valgt å bruke RF-1016 som utgangspunkt for å finne den økonomiske tilveksten på hver eiendom. Vi mener likevel at de retningslinjer som nå har kommet, er uklare, vanskelige å tolke og er lite anvendelig i omsetningsleddenes virkesinnkjøp.

En av intensjonene bak denne nye ordningen, er at den skal være forenklende. Slik retningslinjene foreligger nå, er denne målsettingen bare delvis innfridd. Dersom ordningen også skal være nyttig for å bidra til å realisere målet om økt aktivitet i norske skoger, bør rammene for skjønnsutøvelse bli noe smalere enn slik det fremgår av prinsipputtalelsen.

Siden prinsipputtalelsen nå er knyttet opp mot skjema RF-1016, vil vi oppfordre Skattedirektoratet til å se på om ikke også avkastningsverdien i skjemaet bør kunne brukes som en retningsgivende størrelse.

Vi ser at tilgrensende aktiviteter som grusuttak, turisme ol. må vurderes på samme måte som jordbruk og at det da er den samlede aktiviteten som skal vurderes. Den altoverskyggende delen av denne størrelseskategorien vil normalt kun drive tømmerproduksjon og noe marginal utleie av jakt.

Det burde da være mulig, gjerne med tilvekstverdien som hjelpestørrelse, å si noe mer konkret om hvor virksomhetsgrensen bør ligge.

De eiendommene vi her snakker om, som har en nyttbar, økonomisk tilvekst på mellom 100 m^3 og 200 m^3 i året, har svært sjelden hogst hvert år. De aller fleste vil samle opp og avvirke en eller noen få ganger i løpet av eiertiden. Hvilket hogstforløp de velger kan ikke være avgjørende for om «aktivitetskriteriet» i retningslinjene blir oppfylt. Det må være den samlede ressursen og avkastningen over et omløp som må telle. En eiendom kan ikke være under grensen fram til hogst, for så å være over grensen det ene året det hogges.

Ved beregning av tilveksten i RF-1016, skal man ta utgangspunkt i «drivbare arealer.....hvor driftsforholdene er slik at avvirkningen gir økonomisk overskudd per avvirket kubikkmeter trevirke. Ved siden av forhold vedrørende eksempelvis bonitet, høyde over havet, terreng og driftsavstander, kan også pålagte miljørestriksjoner være årsak til at et areal ikke er økonomisk drivverdig». (veiledning til RF-1016). Ved beregningen av tilveksten, er derfor indirekte eiendommens evne til å skape overskudd over tid til i en viss utstrekning allerede vurdert. Når Skattedirektoratet vektlegger «aktivitetsnivået» som en bestemmende parameter, er dette noe som fremstår nokså uklart for oss.

Vi ønsker å illustrere det med noen eksempler. Netto tømmerpris varierer i eksemplene på grunn av stordriftsfordeler.

1. En eiendom på 500 daa, økonomisk tilvekst 125 m^3 pr. år. Faste kostnader hvert år er kr.20.000.
 - A. Det hogges hvert 4.år 500 m^3 , netto pr. m^3 190 kr Resultat hvert 4. år = 75.000,-. De andre år – 20.000,-
 - B. Det hogges hvert 10.år 1250 m^3 , netto pr. m^3 200 kr. Resultat hvert 10.år = 230.000 kr. De andre år – 20.000 kr.
 - C. Det hogges en gang i eiertiden 3000 m^3 , netto pr. m^3 210 kr. Resultat 610.000 kr. De andre år – 20.000 kr.
2. En eiendom på 1000 daa, økonomisk tilvekst 200 m^3 pr. år. Faste kostnader hvert år kr. 20.000.
 - A. Det hogges hvert år 200 m^3 , netto pr. m^3 110 kr. Resultat hvert år = kr 2.000.
 - B. Det hogges hvert 10.år 2000 m^3 , netto pr. m^3 120 kr. Resultat hvert 10.år = 220.000 kr. De andre år -20.000 kr.
 - C. Det hogges en gang i eiertiden, 5000 m^3 , netto pr. m^3 140 kr. Resultat dette år = 680.000 kr. De andre årene -20.000 kr.
3. En eiendom på 150 daa, økonomisk tilvekst $105 \text{ m}^3/\text{år}$. Faste kostnader hvert år kr 20.000. Det selges i tillegg fiskerettigheter for kr 50.000 hvert år.
 - A. Det hogges hvert år 105 m^3 , netto pr. m^3 140 kr. Resultat = 44.700 kr inkl fiske.

- B. Det hogges hvert 10. år, 1050 m³, netto pr. m³ 170 kr. Resultat hvert 10. år = 208.500 kr inkl. fiske. Resultat de andre år +30.000 kr inkl. fiskerettigheter
- C. Det hogges en gang i eiertiden, 2600 m³, netto pr. m³ 200 kr. Resultat 550.000 kr inkl. fiskerettigheter. Resultat de andre år + 30.000 kr inkl. fiskerettigheter.

- 4. En eiendom med økonomisk tilvekst på 50 m³ pr. år og inntekter fra grustak på kr 50.000.

Vi ber om at Skattedirektoratet knytter noen kommentarer til disse eksemplene.

Overgangsordning:

Den foreslåtte overgangsordning kan få mange utilsiktede resultat avhengig av hvilket resultat skogbruksaktivitet har gitt de fem siste år.

Eksempel 1:

Skogeier har bygd vei 2011 og har et underskudd på kr 250.000 samme år. De neste fire år er faktisk inntekt 0 kr.

Denne skogeieren vil ha en faktisk inntekt de fire siste år på 0 kr og skattlagte inntekter på kr - 200.000. Med forslaget til overgangsordning vil denne skogeieren få et gjennomsnittsunderheng på kr 200.000 som kommer til inntekt i 2016. Det vil si at skogeieren kun får fradrag for 20 % av investeringen sin på kr 250.000.

Eksempel 2:

Skogeier har hatt en stor hogst i 2015 og har et overskudd på kr 250.000 dette år. De fire foregående årene var faktisk inntekt 0 kr.

Denne skogeieren vil ha en faktisk inntekt de fire siste år på kr 250.000 og skattlagte inntekter på kr 50.000. Med forslaget til overgangsordning vil denne skogeieren få et gjennomsnittsunderheng på kr 200.000 som kommer til inntekt i 2016. På grunn av vårt progressive skattesystem vil dette dermed oftest bidra til en mye høyere skattlegging enn det som var regelverket når hogsten ble igangsatt.

Vi synes for øvrig at den overgangsordningen som skal gjelde for skogeiere under virksomhetsgrensen er ulogisk sammenlignet med tilsvarende ordninger for deltakerliknede selskap mv der det ble innført en ordning der skatteyder kan velge overgangstidspunktet for å forhindre utilsiktede virkninger.

Forslag:

Vi mener det er viktig å etablere klarere retningslinjer for å avgjøre om driften av en skogeiendom er virksomhet eller ikke. Skjønnsutøvelsen ved det enkelte ligningskontor bør i størst mulig grad begrenses.

Vi viser her til de konkrete forslag vi tidligere har sendt inn og ber om at en slik ordning, som tar utgangspunkt i tilvekstverdien, skal være veiledende for de kurante sakene. En tilvekstverdi på kr. 20 000 er foreslått fordi ordningen bør utformes slik at den får en reell virkning i skogstrøkene og ikke bare i de områdene av landet der skogbruket betyr mindre. Vi ber derfor om at ordningen utformes slik:

Eiendommer med nyttbar tilvekst (jmf. RF-1016) under 100 m³ er ikke å regne som virksomhet.

Eiendommer med nyttbar tilvekst (jmf. RF-1016) over 200 m³ er normalt å regne som virksomhet.

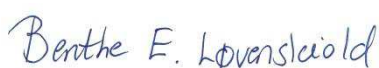
Eiendommer med nyttbar tilvekst (jfr. RF-1016) mellom 100 m³ og 200 m³ er normalt å regne som virksomhet hvis avkastningsverdien overstiger kr 20.000.

Overgangsordning

Ved avvikling av gjennomsnittsligningen bør det være valgfritt på hvilket tidspunkt man trer ut for å unngå utilsiktet resultat for de som har tilpasset seg systemet med gjennomsnittsligning.

Overgangsperioden bør være fem år slik som for DLS og AS.

Oslo, 18. mars 2016


Bente E. Løvenskiold
NORSKOG


Ellen Alfsen
Norges Skogeierforbund

Kopi : Finansdepartementet

Finansdepartementet

e-post: postmottak@fin.dep.no

Deres referanse: 14/2128 SL TV/HKT

Vår referanse: mcg

Vår dato: 3. juli 2014

Høringsuttalelse – enklere skatteregler for deltakerlignede selskaper

Det vises til høringsbrev med notat av 15. mai 2014 med departementets forslag til forenklinger for beskatning av deltakerlignede selskaper. NORSKOG har synspunkter på forslaget i notatets punkt 6 som vedrører gjennomsnittsligning av skog.

Gjennomsnittsligning av skogbruk bør innføres som valgfri ordning

Gjennomsnittsligning av skog er en godt innarbeidet ligningsmåte, og har god effekt for skogeiere som ikke avvirker jevnt. Ordningen kan imidlertid ikke begrunnes like godt i tilfeller der inntektene tilfaller deltakerlignede selskaper og deltakernes progressive inntekt (personinntekten) ikke påvirkes.

NORSKOG har tidligere tatt til orde for å gjøre gjennomsnittsligningen valgfri for alle selskapsformer, idet det er varierende grad av behov for utjevning av inntekten, og vi mener dette vil gi den beste løsningen.

Det er også viktig å påpeke at muligheten for avbruddsligning vil forsvinne ved et eventuelt bortfall av gjennomsnittsligningen. Avbruddsligningen bidrar ofte til økt avvirkning idet den kan legge til rette for gunstig beskatning siste år for selger, samtidig som oppstartsreglene kan legge til rette for skattekreditt for ny eier. Denne effekten blir borte med gjennomsnittsligningen.

Den økonomiske betydningen for deltakerne – dersom gjennomsnittsligningen for disse oppheves – er at de mister skattekreditt (og likviditet). Dette gir utslag i redusert interesse for å hogge, noe som er et problem i dag. Vi er enig i at ordningen kan være krevende, men vil likevel anbefale at den gjøres frivillig.

Bortfall av midlertidige sameier ved generasjonsskifter

NORSKOG vil påpeke at det ved en del generasjonsskifter opprettes midlertidige sameier, der ny eier overtar en mindre del av eiendommen i noen år før hele eiendommen overdras. På denne måten vil ny eier kunne gå direkte inn i gjennomsnittsligningen den dagen hele eiendommen er overdratt. Dette gir ny eier en mulighet for skattekreditt i starten av eiertiden og dermed økt likviditet til å gjøre nødvendige investeringer på eiendommen. Slike midlertidige sameier er en vanlig tilpasning, med mange positive effekter. Vi får en god overlapping mellom generasjoner, og påtroppende eier kommer gradvis inn i hva det innebærer å være skogeier, herunder økonomioppfølging og skatt. Denne muligheten vil bortfalle hvis dette lovforslaget gjennomføres.

Overgangsordning med frivillig gjennomsnittsligning bør vare i minst fem år

Hvis gjennomsnittsligningen for deltagerlignede selskaper blir opphevet er vi ikke enig i at dette kan gjennomføres allerede fra 2015, slik forslaget går ut på. Mange skogeiere legger planer for avvikning flere år i forveien, og især forut for et generasjonsskifte/salg. De som nå er inne i en slik plan, bør ikke rammes av plutselige endringer.

Dersom departementet fastholder forslaget om å fjerne gjennomsnittsligning for deltagerlignede selskaper, må det etableres en overgangsordning slik at de som er inne i et løp med planlagt overdragelse ikke rammes av endringene. En slik overgangsordning må ha et tidsperspektiv på fem år.

Øvrige problemstillinger relatert til deltakerligning

Skattefri erstatning ved skogvern

I forbindelse med at departementet vurderer forenklinger for deltakerlignede selskaper, ønsker vi å påpeke et behov for endring av reglene vedrørende skattefri erstatning ved skogvern når eiendommen som vernes eies av et deltakerlignet selskap.

Skatteloven § 9-13 (8) lyder:

«Gevinst ved vern av skog i forbindelse med etablering eller utvidelse av verneområde etter naturmangfoldloven kapittel V eller eldre vernevedtak som nevnt i naturmangfoldloven § 77, er fritatt for skatteplikt.»

Relativt mange skogseiendommer eies i sameie, og lignedes dermed som deltakerlignet selskap. Når eiendommer som eies av slike sameier vernes, tolkes skatteloven § 9-13 (8) slik at det kun er utbetalingen til sameiet (selskapet) som er skattefri. Når erstatningen utdeles til sameierne / deltakerne, beskattes erstatningen som alminnelig inntekt med 27 prosent.

Terskelen for når et skogsameie anses å drive næring, og dermed skal lignedes etter selskapskattereglene, er svært lav. I Lignings-ABC anses det som «næring» når tilveksten overstiger 3-5 m³ i året. Dette har lite samsvar med næringsbegrepet ellers, men gir også det resultat at mange små (og passive) sameier uten videre lignedes som ansvarlig selskap, og dermed får en lite tilsiktet beskatning på erstatning ved skogvern.

Det er grunn til å tro at dette er en effekt av sameie-/selskapsstrukturen og som ikke var tiltenkt da bestemmelsen om skattefritak ble innført. Det oppfordres derfor til at departementet tar initiativ til å få rettet opp skatteloven slik at også de som eier skogseiendommer i sameie kan motta erstatning uten beskatning når hele eller deler av skogen vernes.

Med vennlig hilsen

NORSKOG


Gaute Nøkleholm
Administrerende direktør


Mari Gjølstad
Næringspolitisk sjef

Vår dato: 31.03.2015

Vår ref: BEL

Deres ref:

Tilsvar til høring på NOU 2014:13, Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi

NORSKOG vil med dette gi sine innspill til Scheelutvalgets innstilling. Utvalget hadde et stort og omfattende mandat, og NORSKOG vil i dette tilsvaret kun gå inn på de områdene som har direkte innvirkning på skogbruk som næring.

Utvalgets overordnede mål var å foreslå skattemessige tiltak for å sikre næringsutvikling og verdiskaping i en fremtid der oljeinntektenes betydning forventes redusert. SKOG22 anslår et potensial for å firedoble verdiskapingen i skog- og trenæringen fra dagens nivå. Råvareleddet er en flaskehals for denne utviklingen og burde bli et satsningsområde for å stimulere til målsettingen. Det minnes om at denne virksomheten ofte foregår i næringssvake deler av landet og allerede bidrar både til lønnsomme arbeidsplasser og stor verdiskaping. Utviklingspotensialet er stort, men påvirkes kraftig av de skattemessige forutsetningene. Som landets antatt største volumprodusent av biologisk råstoff til industriell anvendelse er det tilnærmet tverrpolitisk enighet om å løfte skogbruket til en strategisk næring for Norge når oljeepoken nå har passert sitt høydepunkt.

Vi vil samtidig minne om at Regjeringen i Regjeringserklæringen skriver konkret at de vil bruke målrettede skatteendringer for å styrke bondens økonomiske stilling. Skog- og jordbrukerne skal altså komme økonomisk styrket ut av de skattemessige endringene som skal gjennomføres. SKOG22 legger også sterk vekt nettopp på skattetiltak, og i bytte tilbys altså en firedobling av dagens bidrag til samlet avkastning fra verdikjeden. Med dette som bakgrunn vil NORSKOG kommentere følgende utfordringer som knyttes til landbruket:

Skogbruket

Skogbruket vil av naturlige årsaker skille seg ut fra de fleste andre næringer ved at det opererer i 100 års perspektiv. Investeringer i skogbruket gir avkastning om to generasjoner, og forsømte investeringer tar lang tid å rette opp. Vel vitende om at verdien av tømmeret øker 10 -12 ganger gjennom verdikjeden frem til kunden er kostnaden ved manglende investeringer større for samfunnet enn for primærskogbruket. Det minnes samtidig om at skogbruket i liten grad mottar offentlig støtte og samtidig opererer i et internasjonalt marked, der konkurrentene har vesentlig bedre skattemessige forutsetninger.

Denne situasjonen krever noen særordninger. Vi vil derfor minne om at det er tverrpolitisk enighet om å opprettholde skogfondsordningen, og Regjeringen uttrykker snarere ønske om å utvide den.

Med 130.000 skogeiendommer i Norge vil de færreste hogge skog hvert år, og er årsaken til at man har gjennomsnittsligning i skogbruket. Dagens skattesystem med progressiv beskatning gjør dette systemet ekstra viktig – men kan oppfattes som komplisert. Dette betyr at en flat beskatning, slik også SKOG22 foreslår, hadde vært det beste og enkleste for både skogeier og skattemyndigheter. Finland, som er et land vi konkurrerer med i denne sammenheng har flat beskatning på inntekter fra skogen. Sverige, som er den andre store konkurrenten, opererer med ulike fondsavsetninger som gjør at skogeier sjelden beskattes høyere enn kapitalskatt på skoginntekter. Dette blir gjort ut fra erkjennelsen av at netto avkastning er styrende for den samlede hogsten, som på sin side er styrende for industriens produksjonsevne.

Skogbruket skiller seg på mange områder fra jordbruket. Skognæringen mottar i liten grad statlige tilskudd og har ikke noe grensevern. Skognæringen konkurrerer i et åpent verdensmarked. Hvis det er en reell politisk vilje til å ta skogpotensialet i bruk så må rammebetingelsene utformes deretter. Vi møter konkurrenter utenfor Norge med strategisk politiske utformede rammebetingelser som er spisset for produksjon og konkurranse. Uten at vi har minst like gode forutsetninger vil konkurransen være umulig. Forutsetningene for å satse har sjelden vært bedre og aldri mer nødvendig enn nå.

Formuesskatten

Skogbruk er en kapitalkrevende næring som kjennetegnes av langsiktig eierskap og en forvaltningshorisont som ofte strekker seg over flere generasjoner. Den gjennomsnittlige årlige avkastningen på investert kapital er lav sammenlignet med andre næringer. Mange skogeiere med mindre eiendommer hogger ikke på langt nær hvert år, og har svært varierende resultater. Formuesskatten blir derfor en uforholdsmessig tung belastning for vår næring.

Skogbruket var gjenstand for en stor endring i beregning av formuesverdier i 2004 og har nå et system som baserer seg på sjablongberegninger. Det ble lagt ned et betydelig arbeid i å få dette systemet så rettferdig og riktig som mulig. Vi ber derfor om at det ikke iverksettes en ytterligere runde på dette, men at det legges opp til en videreføring av dagens modell hvis formuesskatten på arbeidende kapital ikke fjernes i sin helhet.

Skogen er både produksjonsmiddel og produkt. Det er svært viktig at det ikke ilegges formuesskatt på næringsrelatert kapital. Vi ser derfor frem til resultatet av den utredning finansdepartementet har fått i oppdrag å arbeide med på dette feltet. NORSKOG mener derfor at formuesskatt på arbeidende kapital må avvikles.

En betydelig økning av formuesskatten på skog vil være særdeles skadelig i en næring som sårt trenger midlene til nye investeringer.

Enkeltpersonforetakene

Det er beklagelig at det nok en gang legges frem en skatteutredning der man utelater å vurdere enkeltpersonforetakenes skattebetingelser. For skogbruket, som med dagens regelverk så godt som er avskåret fra å drive i aksjeselskapsform, vil de foreslåtte endringer av beskatningen slå ekstra hardt ut ved at forskjellsbehandlingen mellom eierformene forsterkes ytterligere. NORSKOG mener det hemmer mulighetene for næringsutvikling når det stimuleres til å velge kompliserte eierformer for å oppnå skattemessige fordeler. Når naboland anvender enkle modeller med fondsavsetninger

for å jevne ut forskjellene og stimulere til utvikling av virksomhetene blir det uforståelig at også dette utvalget unngår problematikken. Det minnes om at skogsektorens hovedutfordring er at virksomheten foregår i åpen internasjonal konkurranse, der den norske verdikjeden stiller med betydelige skattemessige handicap. Finansdepartementets subjektive prinsipp om å unngå fondsavsetninger er ekstra uforståelig all den tid våre konkurrenters rammebetingelser er utformet av myndigheter som ser fondsavsetninger som selve løsningen.

Problematikken rundt enkeltpersonforetakene griper også inn i diskusjonen rundt konsesjonsloven som binder landbruket til denne eierformen og som tapper næringen for investeringsevne.

Utvalget konsentrerer seg om selskapene på den ene siden og lønnsinntakerne på den andre. At enkeltpersonforetakene har en svært uheldig løpende beskatning har blitt påpekt tidligere, men det ikke blitt tatt tak i. Med utvalgets forslag om å senke selskapsbeskatningen fra 27 % til 20 % gjør det forskjellen enda større. For de som ønsker å investere overskuddet tilbake i bedriften vil staten forsyne seg grovt av midlene først og videreføre landbrukets utviklingsproblem nummer en. Landbruket er en av de viktigste distriktsnæringene og en slik forskjell på beskatning av selskap og enkeltpersonforetak vil utvilsomt bidra til å tappe distriktene for viktige midler til investering. Det er svært uheldig for en næring som roper etter flere investeringer. Det bør også understrekes at denne eierformen representerer såkornet i næringslivet og starten på virksomheter som skal vokse. Å hindre vekst i denne underskogen er en svært dårlig strategi for å stimulere til at en andel vokser til solide og viktige foretak.

Med dette vil man få en situasjon der skattesystemet ikke er organisasjonsmessig nøytralt, og skattelovgivningen i seg selv vil være styrende for næringsdrivendes valg av organisasjonsform. Dette kan verken være heldig eller ønskelig. En næringsdrivende skal i utgangspunktet velge foretaksform ut fra rene selskapsrettslige betraktninger, risikovurderinger og finansieringsløsninger – ikke ut fra rene skattemessige fordeler.

NORSKOG ber derfor om at myndighetene i denne runden med skatteomlegging tenker nøye gjennom hva det nødvendigvis må innebære å utpeke skognæringen som en strategisk næring for Norge. Skattesystemet som brukes må aktivt stimulere til den utvikling som er politisk ønsket.

Med vennlig hilsen
NORSKOG

Benthe E. Løvenskiöld
Benthe E. Løvenskiöld

Finansdepartementet

Tel: +47 481 71 000
firmapost@norskog.no
www.norskog.no

NO 956 911 117 MVA

Vår dato: 03.06.2016

Vår ref: BEL

Deres ref:

Høringssvar fra NORSKOG - Enkelte skatteordninger i landbruket

Vi viser til høringsnotat av 04.03.2016 , saksnr. 15/4940 fra Finansdepartementet.

Høringsnotatet tar for seg flere områder innenfor landbruksbegrepet, men vi velger å konsentrere oss om de to forslagene som gjelder skogbruket. Nærmere bestemt forslaget om å erstatte gjennomsnittsligning med tømmerkonto, og forslaget om å oppheve skattelovens § 8-2, annet ledd bokstav b, om uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan.

Prinsipielt utgangspunkt:

NORSKOG mener at dersom regjeringen ønsker forenkling av skattesystemet for skogeiere, så bør det innføres flat kapitalskatt på skoginntekt.

Vi viser til at forslaget om å erstatte gjennomsnittsligning med tømmerkonto er ment å bidra til forenkling for både skogeierne og skatteetaten.

En samlet skognæring har i SKOG22-rapporten bedt om flat kapitalskatt på skoginntekt. Det ville gitt en skattlegging av råvareleddet som i større grad er harmonisert med våre konkurrentland Sverige og Finland. Innføringen av en slik ordning mener vi vil virke avvirkningsfremmende. Flat kapitalskatt på skoginntekt, slik som mange hadde før forrige endring av skattesystemet i 2006, ville dessuten bidra til en betydelig forenkling for alle. I tillegg ville det løse problemene rundt den uheldige løpende beskatningen som enkeltpersonsforetak har i dag. Siden skogbruket på det nærmeste er praktisk avskåret fra å drive i AS-form, ville en flat kapitalbeskatning også gi en løsning på dette problemet. Det forslaget som er lagt frem løser ikke problemene med beskatningen for enkeltpersonsforetak. Flat kapitalskatt ville derimot bidra til en reell forenkling for skogeier og skatteetat, da man ikke vil trenge en kompliserende utjevningsordning.

Subsidiært:

NORSKOG mener at dagens ordning med gjennomsnittsligning bør videreføres, under forutsetning av at avbrudds- og oppstartsligning består.

Departementet viser i sitt høringsnotat til at dagens skattesystem med gjennomsnittsligning er «en unødvendig innviklet ligningsform». NORSKOG vil understreke at ordningen med gjennomsnittsligning er en ligningsform vi har hatt i mange ti-år, den er godt innarbeidet og oppleves ikke av næringen som spesielt komplisert. Dagens ordning har muligheter som gjør at skogeiere som kan regelverket kan komme gunstig ut ved overdragelse. Samtidig kan ordningen medføre at en skogeier med manglende kjennskap til regelverket kan få urimelig høy beskatning. Vi erfarer at ordningen i all hovedsak fungerer godt for skogeierne og ikke kan utformes ut fra de som ikke setter seg inn i regelverket.

Forslaget om å innføre tømmerkonto er minst like komplisert som dagens ordning med gjennomsnittsligning. Det kan være krevende å sette seg inn i nye ordninger, og systemet med gevinst/tapskonto, slik tømmerkontoen bygger på, er ukjent for de fleste skogeiere.

Tømmerkonto vil være et godt alternativ hvis det åpnes for å bruke skogfond til å nedskrive 10 % av kostpris for ny eier.

Den foreslåtte endring fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto vil gi flere fordeler, men opphør av avbruddsligning og oppstartsligning vil helt klart gi en dårligere løsning. Dagens løsning ved eierskifte leder både til økt avvirkning og økt investering. For å kompensere for et bortfall av denne muligheten mener vi det vil være riktig å gi ny eier en bedre start, i stedet for selger som får fordelene ved avbruddsligningen. Tidligere var det mulig å skrive ned inntil 10 % av kostprisen med skogfond. Vi foreslår at dette gjeninnføres da det samtidig som å være avvirkingsfremmende også vil bidra til at ny skogeier forbedrer sin likviditet i starten av eierperioden. Likviditetsforbedringen vil også øke evnen til å investere i utvikling av eiendommen. Når kjøpekraften styrkes er det også et virkemiddel i en strukturutvikling som NORSKOG mener er svært viktig. Dette vil da bidra i samme retning som regjerings vedtak om å redusere gevinstbeskatning ved salg ut av familien samt å fjerne prisreguleringen. Dersom kjøper skal kunne nyttiggjøre seg denne fordelene så må avvirkningen økes for å få tilstrekkelig kapital inn på skogfond. Ordningen vil derfor være aktivitetsfremmende. En slik mulighet vil jevne ut noen av de skattemessige forskjellene som i dag finnes mellom Sverige og Norge.

Skifte fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto

Skogbruket skiller seg fra de fleste andre næringer ved at det er store årlige variasjoner i inntekter og kostnader. De aller fleste av landets ca. 130.000 skogeiendommer har ikke avvirkning hvert år. Det er

derfor helt nødvendig med et skattesystem som gjør det mulig å jevne ut inntektene, slik departementet også skriver. Skogbrukets store inntektsvariasjoner fra år til år, kombinert med et progressivt skattesystem, kan uten inntektsutjevning føre til at skogeiere skattemessig kan komme svært dårlig ut.

Departementet foreslår at gjennomsnittsligningen skal erstattes med en «Tømmerkonto». Denne skal benyttes til fordeling av netto tømmerinntekter over flere år og føres etter samme mønster som dagens gevinst- og tapskonto. På denne måten kan skogeier jevne ut inntektene ved å inntektsføre minimum 20 % av overskuddet hvert år. Dette vil gi mulighet for en tilsvarende fordeling som med dagens gjennomsnittsligning, men gir større valgfrihet for skogeier. Forslaget vil følgelig ivareta hovedhensikten, nemlig å jevne ut de varierende inntektene som jevnt over er normalen i skogbruket. Dette har vi også med dagens gjennomsnittsligning, men virkningene blir noe annerledes.

Når det gjelder opphør av avbruddsligning og oppstartsligning vil skogeierne miste en fordel som har vært gunstig ved eiendomsoverdragelser, og som har bidratt til større avvirking. Dette bør kompenseres hvis det nye forslaget får flertall. Den største fordelene ligger i dagens avbruddsligning, det vil si at den selgende part i første omgang har nytte av metodikken. Kjøper har på sin side gjerne fått en noe lavere kjøpesum pga. dette. Vi vil derfor foreslå at en kompenserende fordel kommer til den nye skogeieren. Dette kan løses ved at deler av kostprisen kan nedskrives ved bruk av skogfond, slik som beskrevet ovenfor. Dette var også mulig tidligere og vi mener dette vil bidra til økt hogst hos ny eier.

Slik vi ser det vil den foreslåtte endringen av skatteleggingen i skogbruket gi disse ulemper og fordeler:

Ulemper

- Ordningen med dagens avbruddsligning opphører, og et viktig incentiv til økt avvirking forsvinner. Dvs. at alle inntekter kommer til beskatning ved et eierskifte. Ved god langtidsplanlegging har dette gitt mulighet for en skattefordel for avtroppende skogeier.
- Ordningen med dagens oppstartsligning opphører, og et viktig incentiv til økt investering forsvinner. Dvs. at kostnader i forbindelse med oppstart for ny eier ikke kan kostnadsføres med større beløp enn selve kostnaden. Ved god planlegging og sterk likviditet, har det vært mulig å få en skattefordel for ny skogeier. Her har det med dagens ordning også ligget inne en risiko for dobbeltbeskatning, som nå vil bortfalle.
- Det kan bli komplisert å vite hva som skal være med og ikke på tømmerkonto.

- Dagens regelverk er relativt enkelt å forholde seg til og godt innarbeidet hos skogeiere og regnskapsførere.
- Systemet, slik det er foreslått, vil neppe være noe enklere enn dagens system.
- Skifte av system har i seg selv en kostand.

Fordeler

- Forslaget forhindrer urimelig høy beskatning for skogeiere som mangler kunnskap om dagens regelverk, slik som dobbeltbeskatning ved oppstart.
- Man trenger ikke bruke så mye ressurser på skatteplanlegging i forbindelse med eierskifte, og heller drive skogen ut fra forstlige prinsipper.
- Skattekreditten kan bli vesentlig større.
- Mulighetene for å regulere inntekt som kommer til beskatning det enkelte år vil bli større.
- Kostnader til skogkultur, vei ol. kan utgiftsføres direkte det enkelte år.
- Noen vil oppfatte at det er enklere å holde oversikt over en balansepost enn over resultat de siste fem år.
- Ordningen er frivillig, slik at de som ønsker å ta hele inntekten til beskatning det året de har fått den, har mulighet til det.

Hva skal med på tømmerkonto?

I høringsforslaget legges det opp til at bare noen av kostnadene og inntektene skal inn på den nye tømmerkontoen. Departementet foreslår at tømmeroppgjør med inntekter og driftskostnader skal inn på tømmerkonto. Her forutsetter vi at måleavgift og FoU-trekk også skal være med.

Det foreslås at inntekter som er av mer årviss karakter, slik som jaktinntekter, fiskeinntekter, leieinntekter, uttak fra skogfondskonto, og off. tilskudd ikke skal inn på tømmerkonto, men tas til inntekt det året de kommer. Vi forstår det slik at kostnader til skogkultur, veier og andre formål som er dekket av skogfondsmidler heller ikke skal tas med i tømmerkontoen, men utgiftsføres direkte, noe som er en fordel.

Overgangsordningen

Departementet foreslår en overgangsordning der man ser på differansen mellom faktisk resultat de fire siste år og gjennomsnittresultatet av disse fire år.

Overheng kan fradragsføres i sin helhet i 2017 eller senere hvis en ikke har tilstrekkelig inntekt til å føre mot.

Underheng kommer til inntekt i 2017 i sin helhet, eller føres på tømmerkonto. Dette gjelder også inntekter som fra 2017 ikke skal inngå i tømmerkontoen.

Vi forstår forslaget slik som gjengitt i tabellen under, der kr. 70.000-, ut fra dette eksempelet, vil komme til beskatning i 2017, eventuelt satt inn på tømmerkonto.

	Faktiske inntekter	Gjennom-snittslignede 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

Vi mener overgangsordningen er god, siden den vil sørge for at alle uansett blir beskattet for faktisk inntekt.

Uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan

Her foreslår departementet en liten detaljendring som gjør at man ved bruk av skogfond til skogbruksplan (som aktiveres ved kostnad over kr. 15.000) skal ha samme skattefordel som andre uttak fra skogfondskonto med skattefordel.

Dette mener vi er endring med liten betydning for skogeier, men som bidrar til å forenkle regelverket.

Oppsummert

1. Vi mener flat kapitalskatt er den enkleste og beste løsningen for skogbruksinntekt. Dette vil gi store administrative besparelser for både myndigheter og skogeier, og bidra til økt avvirkning og investeringsevne.
2. Dagens ordning med gjennomsnittsligning bør videreføres, under forutsetning av at avbrudds- og oppstartsligning består.
3. Tømmerkonto vil være et godt alternativ under forutsetning av at det åpnes for å bruke skogfond til å nedskrive 10 % av kostpris for ny eier.
4. Foreslått overgangsordning er god.
5. Endringen ved bruk av skogfondsmidler til skogbruksplan er av liten betydning, men bidrar til å forenkle regelverket.

Med vennlig hilsen
NORSKOG



Arne Rørå
Adm.dir.

Vår dato: 16.03.2017

Vår ref: BEL

Deres ref:

Innspill til Revidert nasjonalbudsjett (RNB) 2017

NORSKOG ber om at følgende punkter prioriteres i RNB:

1. Nedskrivning av kostpris med skogfond
2. Redusert sats på formuesskatten for arbeidene kapital
3. Tilbakevirkende kraft for skattefritak for deltagere i deltagerlignede selskaper ved skogvern

Ny skogbeskatning

I forbindelse med Statsbudsjett for 2017 ble det innført en ny beskatning for skogbruket. Gjennomsnittsligning ble erstattet av Tømmerkonto. I vår høringsuttalelse til denne endringen skrev NORSKOG at vi var betinget positive, og da under forutsetning av at det kom på plass en god erstatning for oppstart- og avbruddsligningen. Opphør av avbruddsligning og oppstartsligning vil helt klart gi en skjerpet skattebyrde ved eiendomsoverdragelse. De fordelene som lå i den gamle ordningen ved eierskifte har vært en god «smøring» i eierskiftene og bidratt til økt avvirkning og investering på eiendommene. Vi foreslo derfor i høringen å gjeninnføre mulighet for nedskrivning av kostpris med skogfond.

For å kompensere for endringen mener vi det vil være riktig å gi ny eier en bedre start, i stedet for selger som før endringen fikk fordelen ved avbruddsligningen. Tidligere var det mulig å skrive ned inntil 10 % av kostprisen med skogfond. Vi foreslår at dette gjeninnføres da det samtidig som å være avvirkningsfremmende også vil bidra til at ny skogeier forbedrer sin likviditet i starten av eierperioden. Likviditetsforbedringen vil også øke evnen til å investere i utvikling av eiendommen, noe som stimulerer til høy aktivitet og økt råvaretilgang til industrien. Når kjøpekraften styrkes er det også et virkemiddel i en strukturutvikling som NORSKOG mener er svært viktig. Dette vil da bidra i samme retning som regjeringens vedtak om å redusere gevinstbeskatning ved salg ut av familien samt å fjerne prisreguleringen. Dersom kjøper skal kunne nyttiggjøre seg denne fordelen så må avvirkningen økes for å få tilstrekkelig kapital inn på skogfond. Ordningen vil derfor være et aktivitetsfremmende og viktig supplement i den ønskede politiske retningen for en viktig verdikjede. En slik mulighet vil jevne ut noen av de skattemessige forskjellene som i dag finnes mellom Sverige og Norge.

Et alternativ er at alle skogeiere får flat kapitalbeskatning på sin inntekt, slik som de minste skogeierne fikk fra 2016. Dette er et svært forenkende tiltak som umiddelbart og varig vil virke avvirkningsfremmende.

Formueskatten

NORSKOG er fornøyde med at arbeidet rundt formueskatten på arbeidende kapital omsider bærer frukter, selv om de foreløpig er små. Den 20%-reduksjonen man ble enige om er riktig nok redusert til 10%, men det viktigste er at skillet mellom arbeidende kapital og annen formue er på plass, og at forståelsen for at formueskatt er skadelig for verdiskapingen. Vi forutsetter at skogeiendom og formuesverdi på jakt/fiske også vil være en del av arbeidene kapital slik som uttrykt i forbindelse med finanskomiteens innstilling til skattereformen i fjor vår.

I forbindelse med revidert nasjonalbudsjett ber vi derfor om at skattesatsen for formuesskatt på arbeidene kapital vurderes på nytt med mål om at den reduseres betraktelig.

Erstatning ved skogvern for sameier

Gevinst ved realisasjon av skog i forbindelse med skogvern er fritatt for beskatning. For eiere i deltagerlignede selskaper (sameier) har dette ikke vært skattefritt, noe vi antar må bero på en misforståelse og som vi har vektlagt i vårt næringspolitiske arbeid. Dette ble også endret i Statsbudsjettet for 2017. Departementet foreslo at det i skatteloven gis et særlig unntak for beskatning av deltaker i selskap, med deltakerfastsetting ved utdeling fra selskap som skriver seg fra gevinst ved erstatning, som følge av skogvern etter naturmangfoldloven. Dette var en svært god nyhet og det vil ha stor betydning for arbeidet med 10% skogvern. I den sammenheng er det imidlertid viktig at endringen får tilbakevirkende kraft slik at de som allerede har fått erstatningen utbetalt også blir en del av dette unntaket. Vi ber om at dette blir endret nå i revidert nasjonalbudsjett for 2017.

Med vennlig hilsen
NORSKOG


Benthe E. Løvenskiold

Kopi: Næringskomitéen

Finanskomitéen

Kontakt: Benthe E. Løvenskiold, benthe.lovenskiold@norskog.no, mob. 91 87 80 54

Finansdepartementet

postmottak@fin.dep.no

Tel: +47 481 71 000
firmapost@norskog.no
www.norskog.no

NO 956 911 117 MVA

Vår dato: 08.02.2017

Vår ref: BEL

Deres ref:

Statsbudsjettet for 2018 - innspill til budsjettforhandlingene fra NORSKOG

I forbindelse med budsjettforhandlingene for 2018 vil NORSKOG særlig vektlegge følgende punkter:

Skatt/avgift

- Det er etter vårt syn avgjørende å løse utfordringene med den uheldige, løpende beskatningen av enkeltpersonforetakene i landbruket. Så lenge det er vanskelig å få konsesjon for aksjeselskap i skogbruket så faller næringen mellom to ulike forvaltningsregimer i henholdsvis landbruks- og finanspolitikken. Dette kan enkelt løses ved å etablere en fondsordning for enkeltpersonsforetak, slik at disse får samme investeringsevne som aksjeselskaper (jfr. Sveriges ordning med expansionsfond).

Mål: Holde høy avvirkning og dermed andre ledd i verdikjeden i gang ved å ta skattemessige grep på råvareleverandørens hånd. Dette samtidig som det stimulerer til økte investeringer på eiendommene.

- Fjerne formuesskatt på arbeidende kapital. Formuesskatten er konkurransedrivende, og hindrer kapitaloppbygging i bedriftene. Stortingets vedtak om å redusere verdsettelsen av arbeidende kapital til 90 pst i 2017 og 80 pst i 2018 er et skritt i riktig retning, men monner lite i en tid hvor vi har et stort behov for flere investeringer i næringsliv og fremtidige arbeidsplasser. Satsen må derfor også senkes betraktelig.

Mål: Øke tilgangen på kapital til investering i bedriftene.

- Utvide skattefunnsordningen til å omfatte utviklingsarbeid som har til hensikt å finne løsninger på skognæringens felles utfordringer. I dag kan skattefunn bare benyttes til produkter og tjenester som kan omsettes av den bedriften som søker. I

skognæringen er det er stort behov for utviklingsarbeid som bidrar til effektiv råvareforsyning til verdikjeden. Det er få kompetansemiljøer med den operative erfaringen som trengs for å drive utviklingsarbeid for primærleddet i verdikjeden. Disse er i tillegg så små at de i liten grad kommer i posisjon for å utløse nødvendig finansiell støtte i konkurranse med forskningsinstitusjonene. Samtidig er det en kjensgjerning at mens operativt forankrede FoU-miljøer dekker behovet for hverdagsrasjonalisering så har forskningen andre og mer teoretiske tilnærminger. Det er behov for begge for at verdikjeden skal utvikles videre, spesielt siden effektiviteten i råvareleddet er beviselig svak i forhold til hos våre konkurrerende land, og verdikjeden avhenger sterkt av en effektiv råvareforsyning.

Mål: Effektivisere råvareflyten, samt øke volumproduksjonen og kvaliteten på virket til verdikjeden.

- Frita salg av jakt og fiske for merverdiavgift slik at private grunneiere får fritak for merverdiavgift på salgsinntekter fra jakt- og fiskerettigheter, på lik linje med FEFO, NJFF, bygdeallmenninger, statsallmenninger, Statskog SF, Statskog Glomma AS, og annen statlig grunn.

Mål: Fjerne konkurransevidningen i private grunneieres disfavør, stimulere til økt kvalitet på jaktprodukter og økt satsing på jakt og fiske som næring.

Samferdsel

- Regjeringen har vist forståelse for skogsbilveienes store betydning, og vilje til å satse på denne type veier i tidligere budsjett. Dette er svært virksomt og helt nødvendig. Vi håper derfor denne satsingen vil fortsette.
- Det må utvikles en effektiv godstransport som knytter næringslivet i Innlandet til verdensmarkedet. Dette med hensyn til flyt av både råvarer og ferdige produkter. Jernbanen er innlandets viktigste godsåre for å redusere avstandskostnader og gjøre en større deler av omverdenen tilgjengelig på markedsøkonomiske vilkår. Karbonkostnader er også en del av dette bildet og fordrer at vår tilgang til grønn elektrisitet tas til anvendelse for å forflytte gods. Elektrifisering av jernbanen fra Hamar til Kongsvinger er å knytte tyngdepunktet for norsk bioøkonomi til Europa. Samtidig må godsavviklingen på jernbanen i Hedmark effektiviseres ved å prioritere flere tilstrekkelig lange krysningsspor, effektive omlastingsterminaler i sentrale knutepunkter for samferdselen, og nødvendige tilsvingspor.

Mål: Øke effektiviteten i mange ledd av skogbehandlingen. Dette gir økt arealavkastning, bedre kvalitet på råvarene og bedre tømmerpriser som leder til økt hogst.

I Norge har vi i gjennomsnitt 7 m skogsbilvei per hektar. Dette er relativt lite, og vesentlig lavere enn optimalt. Til sammenlikning har Sverige 9 m til tross for at de har enklere forhold for terrengkjøring. Bygging av skogsbilveier er et langsiktig og sikkert tiltak for å redusere driftskostnadene. Utbygging og utbedring av skogsbilveier og traktorveier har imidlertid blitt kraftig redusert på kort tid. Denne utviklingen må stanses hvis målsettingen om å øke avvirkningen vesentlig skal være mulig. Uten bedre veier vil man få ineffektiv og kostnadskrevende drift, samt lang transport i terrenget, noe som vil påvirke miljøet negativt i forhold til å transportere på vei. Terrengkjøring med mål om et minimum av terrengskader blir dessuten mer krevende i en situasjon med klimaendring med bl.a. økt nedbør og mildere vintre. Samtidig vil en effektiv skogsindustri kreve en jevn flyt av råstoff gjennom året, noe som avhenger av at skog kan drives til tross for slike klimatiske utfordringer. Da er veiene avgjørende.

- Sikre bevilgninger til bygging og vedlikehold av vei, kai og jernbane med gode knutepunkter og terminaler. Herunder elektrifisering av strekningen Hamar-Elverum-Kongsvinger, samt tilsvingspor på Hamar og i Elverum.
- Et eget bruprogram på 300-500 millioner, hvor det avsettes 100-150 mill. pr. år fra 2018.

Et skarpere fokus på godstransporten langs vei, jernbane og sjø er helt avgjørende for verdikjeden, enten det dreier seg om råvare eller ferdige produkter.

Mål: Konkurransesbetingelser som kan måles med konkurrerende land.

Rovdyr

- Stortingets vedtatte bestandsmål må oppfylles. Stortingets mål må legges til grunn som absolutt mål for forvaltning av ulv og tap i jaktbasert utmarksnæring må inngå som grunnlag for prioritering av lisensjakt og skadefelling.
- Ulvesona medfører at grunneiere i en avgrenset geografi må bære kostandene for storsamfunnets ønske om ulv. Disse må kompenseres fullt ut for de økonomiske tap de lider i jaktbasert utmarksnæring.

En ulvefamilie eller et par tar om lag like mye ulv per år. Dette er dokumentert til å være mellom 100 - 144 elg pr år pr ulvefamilie/par.

Ren kjøttverdi av elgen er 15.000 kr/stk. Det økonomiske tap et av kjøttverdi er på 1,5 - 2,1 mill kr pr år. I tillegg kommer følge effekter som tap av utleie av overnatting, guiding, servering, videreforedling av elg kjøtt, tap av småviltjakt fordi jegerne ikke tør slippe hund. Dette anslås til å være like stort.

Forenklet er samlet tap pr revir på 3-4 millioner kroner.

Antall revir er nå noe uklart på grunn av at sporing pågår.

For hele ulvesona anslås tapet i jaktbasert næring å være 30-50 millioner kroner.

Grønn fremtid

- Offentlig sektors innkjøpsmakt må benyttes aktivt for å akselerere det grønne skiftet og stimulere til innovasjon og teknologiadapsjon, i tillegg til å bygge marked for klimavennlige løsninger.
- Stimulere tiltak som øker ressursgrunnlaget i skogen, slik som planteforedling, planting på nye arealer, gjødsling av skog, samt tettere planting hvor det er aktuelt.
- Offentlige anskaffelser må brukes til innovasjon gjennom å legge til rette for økt bruk av fornybare bygningsmaterialer. Dette må sikres når forskrift til ny lov om offentlige anskaffelser nå skrives.
- Utrede hvordan markedene kan stimuleres til å ta i bruk nye produkter laget av fornybare råvarer fra skogen deriblant utrede tiltak for å stimulere et marked for biobasert plast i emballasje.
- Bidra til at Norge er i front på utvikling og bruk av nye typer fôr og fôrtilsetninger i oppdrettsnæring og husdyrhold.

Diverse

- Skogbrukets utviklingsfond bør prioriteres ved bruk av midler til forskning.

Skogbrukets utviklingsfond bidrar til å finansiere FoU-prosjekter knyttet opp mot utvikling og rasjonalisering av utøvende skogbruk. Det er særlig fokus på relativt små prosjekter som kan bidra til økt verdiskaping. Prosjektene er normalt for små eller for praktisk orientert til at de kan nå fram i forskningsråds-sammenheng. Utviklingsfondet finansierer normalt inntil 50 % av kostanden. Den øvrige del finansieres av næringen. Utviklingsfondet bidrar med andre ord til å utløse vesentlig større FoU-aktivitet enn de selv direkte finansierer. Dette er spesielt viktig i en tid da skogbruket er i omstilling både på markedssiden, i tilknytning til logistikk og i miljø/klimasammenheng.

- Suppleringsplanting som tillegg til dagens klimaplanting

Fra myndighetshold er det som klimatiltak lagt opp til ordninger for å plante tettere etter hogst. Betydelige skogarealer har ikke tilfredsstillende tetthet og utnytter derfor ikke produksjonsarealene slik det kunne ved en faglig riktig tetthet i foryngelsen. Dette gir suboptimal råvareproduksjon og klimanytte. Årsaken er ikke uten videre at skogeieren har plantet for få planter etter hogsten. Jevnt fordelt og tilstrekkelig tett skog oppnås ikke

nødvendigvis ved å plante tettere etter hogst, fordi konkurrerende vegetasjon og gransnutebiller ofte dreper en stor andel planter i tidlig fase av utviklingen. Vi ser betydningen av skog i vekst for å bidra til karbonbinding, men mener effekten av tiltaket ville øke vesentlig dersom støtten til klimaplanting ble målrettet mot suppleringsplanting. Dette innebærer at man planter klimaplanter i etablerte glisne eller ujevne plantefelt, slik at også disse til fulle utnytter potensialet for vekst og karbonbinding. Dette kan være som et alternativ eller supplement til dagens ordning.

Med vennlig hilsen
NORSKOG



Arne Rørå

Adm.dir.

Notat fra NORSKOG i fbm RNB 2017, høring i Finanskomiteen 22.05.17

Revidert Nasjonalbudsjett 2017 setter fingeren på oljenæringen, som det ømmeste punktet i norsk økonomi. Regjeringen erkjenner behovet for rask og lønnsom omstilling av konkurranseutsatt privat næringsliv. Arbeid, aktivitet og omstilling utpekes som ledestjernene for prosessen. Samtidig er landets store tilgang til naturressurser trukket frem, noe som er spesielt gledelig for oss i skognæringen. Verdikjeden skog og tre har store muligheter for å bidra mer, ved at forholdene legges til rette.

NORSKOG er **spesielt tilfreds** med at:

- Deltagere i deltagerlignede selskaper som har fått erstatning ved frivillig vern også før 2017, gis mulighet til å få skattefritak ved utdeling.
- Enkeltpersonsforetak gis muligheter til bedre pensjonssparing.
- Regjeringen fremmer forslag for å støtte opp om gründerskap, ved å ilegge lavere skatt for investeringer i unge selskaper hvor risikoen er høy.

NORSKOG **savner**:

- En endring av mva-reglene for jakt og fiske. NORSKOG har ved flere anledninger påpekt behovet for å likestille private grunneiere med statlig eierskap når det gjelder salg av jakt og fiske. Dagens regelverk legger opp til en konkurransevridding som i praksis hindrer private grunneiere den samme muligheten for utvikling av jakt- og fisketurisme som staten per i dag har. Den allmenne rettsoppfatning taler også for at staten ikke skal få operere som markedsaktør med bedre vilkår enn de man konkurrerer med. I dag har både Statskog, Statlige eide aksjeselskaper, allmenninger, jeger og fisker organisasjoner fritak for mva på jakt. Den eneste løsningen er å gi private grunneiere samme fritak.
- En endring av eiendomsskatten som gjør at maskiner og innmat fritas. Dette er svært viktig for industrien i vår næring.
- En ytterligere nedtrapping av formuesskatten på arbeidende kapital. Den 20%-reduksjonen man ble enige om i 2016 er redusert til 10%, men forståelsen for at formueskatt er skadelig for verdiskapingen er oppnådd. Vi forutsetter at skogeiendom og formuesverdi på jakt/fiske også vil være en del av arbeidene kapital slik som uttrykt i forbindelse med finanskomiteens innstilling til skattereformen i fjor vår. I forbindelse med revidert nasjonalbudsjett ber vi derfor om at skattesatsen for formuesskatt på arbeidene kapital vurderes på nytt med mål om at den reduseres betraktelig.

NORSKOG er **ikke tilfreds** med:

- at det foreslås kutt i bevilgninger til DSB hva gjelder beredskap i forhold til skogbrann og stormskader. Det er svært bekymringsverdig at de største brannslukningshelikoptre er solgt da disse er de eneste som virkelig kan bidra til å slukke i en skikkelig skogbrann. Når i tillegg bevilgningene til Sivilforsvaret reduseres, vil dette til sammen kunne gi svært uheldige konsekvenser. Før var det mange skogsarbeidere ute i skogen som raskt kunne bistå. Nå er disse erstattet av en skogsmaskin, og skogeierne er på jobb et helt annet sted. Samtidig som vi ser at klimaendringene bidrar til både hyppigere branner og stormskader, kan dette bli en svært kostbar innsparing. En stor skogbrann eller stormskade kan fort bli en alvorlig trussel for liv og helse. NORSKOG ber derfor om at det settes av tilstrekkelige midler til å ivareta sikkerheten på dette feltet.
- at det foreslås å bevilge penger til tiltak rundt ulv, som ikke er i tråd med det Stortinget har bedt om. Vi mener derfor det er viktig å minne om at Stortinget i ulveforliket ba Regjeringen utrede erstatningsordninger for tap av utmarksinntekter. Heller ikke denne delen av Stortingets vedtak er fulgt opp av KLD. Vi opplever sterk motstand mot erstatning til tapte utmarksinntekter fra byråkratiet i KLD. Bevilgningen til kommunene må ikke bli en avledningsmanøver, vi trenger ikke kommunale prosjektstillinger som skal lære oss å leve med ulv eller utrede hvordan ulven kan bli en reiselivsressurs. Vi trenger at de grunneierne som har eiendom innenfor det området storsamfunnet har gjort til ulvereservat og som derfor lider store tap i jaktbasert utmarksnæring får kompensert dette tapet. Enkeltmennesker skal ikke bære regningen for storsamfunnets ønske om ulv. Dette er et av de viktigste konfliktdempende tiltak som kan gjøres. 20 millioner er ikke nok til dekke dette tapet.

NORSKOG ber Stortinget ved behandling av revidert nasjonalbudsjett 2017 sørge for at grunneierne får kompensert sine tap. Det vet vi at Stortinget har forståelse for, men KLD forsøker å vri seg unna. Gi en klar føring på at de 20 millionene og helst flere skal gå til jaktrettshavere som lider økonomiske tap som følge av reintroduksjon av ulv i Norge.

Kontaktperson: Bente E. Løvenskiold, 91878054, benthe.lovenskiold@norskog.no

Notat fra NORSKOG til Finanskomiteen i f.b.m. Statsbudsjettet 2017

Forslaget om å erstatte dagens gjennomsnittsligning med «Tømmerkonto»

Prinsipielt utgangspunkt:

NORSKOG mener at dersom regjeringen ønsker forenkling av skattesystemet for skogeiere og samtidig stimulere til økt avvirkning, så bør det innføres flat kapitalskatt på skoginntekt.

Vi viser til at forslaget om å erstatte gjennomsnittsligning med tømmerkonto er ment å bidra til forenkling for både skogeierne og skatteetaten.

En samlet skognæring har i SKOG22-rapporten bedt om flat kapitalskatt på skoginntekt. Det ville gitt en skattlegging av råvareleddet som i større grad er harmonisert med våre konkurrentland Sverige og Finland. Innføringen av en slik ordning mener vi vil virke avvirkningsfremmende. Flat kapitalskatt på skoginntekt, slik som mange hadde før forrige endring av skattesystemet i 2006, ville dessuten bidra til en betydelig forenkling for alle. I tillegg ville det løse problemene rundt den uheldige løpende beskatningen som enkeltpersonsforetak har i dag. Siden skogbruket på det nærmeste er praktisk avskåret fra å drive i AS-form, ville en flat kapitalbeskatning også gi en løsning på dette problemet. Det forslaget som er lagt frem løser ikke problemene med beskatningen for enkeltpersonsforetak. Flat kapitalskatt ville derimot bidra til en reell forenkling for skogeier og skatteetat, da man ikke vil trenge en kompliserende utjevningsordning.

Subsidiært:

NORSKOG mener at dagens ordning med gjennomsnittsligning bør videreføres, under forutsetning av at avbrudds- og oppstartsligning består.

Departementet viser til at dagens skattesystem med gjennomsnittsligning er «en unødvendig innviklet ligningsform». NORSKOG vil understreke at ordningen med gjennomsnittsligning er en ligningsform vi har hatt i mange ti-år, den er godt innarbeidet og oppleves ikke av næringen som spesielt komplisert. Dagens ordning har muligheter som gjør at skogeiere som kan regelverket kan komme gunstig ut ved overdragelse. Samtidig kan ordningen medføre at en skogeier med manglende kjennskap til regelverket kan få urimelig høy beskatning. Vi erfarer at ordningen i all hovedsak fungerer godt for skogeierne og ikke kan utformes ut fra de som ikke setter seg inn i regelverket.

Forslaget om å innføre tømmerkonto er minst like komplisert som dagens ordning med gjennomsnittsligning. Det kan være krevende å sette seg inn i nye ordninger, og systemet med gevinst/tapskonto, slik tømmerkontoen bygger på, er ukjent for de fleste skogeiere.

Tømmerkonto vil være et godt alternativ hvis det åpnes for å bruke skogfond til å nedskrive 10 % av kostpris for ny eier.

Den foreslåtte endring fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto vil gi flere fordeler, men opphør av avbruddsligning og oppstartsligning vil helt klart gi en skjerpet skattebyrde ved eiendomsoverdragelse. Dagens løsning ved eierskifte leder både til økt avvirkning og økt investering.

For å kompensere for et bortfall av denne muligheten mener vi det vil være riktig å gi ny eier en bedre start, i stedet for selger som får fordelene ved avbruddsligningen. Tidligere var det mulig å skrive ned inntil 10 % av kostprisen med skogfond. Vi foreslår at dette gjeninnføres da det samtidig som å være avvirkingsfremmende også vil bidra til at ny skogeier forbedrer sin likviditet i starten av eierperioden. Likviditetsforbedringen vil også øke evnen til å investere i utvikling av eiendommen. Når kjøpekraften styrkes er det også et virkemiddel i en strukturutvikling som NORSKOG mener er svært viktig. Dette vil da bidra i samme retning som regjerings vedtak om å redusere gevinstbeskatning ved salg ut av familien samt å fjerne prisreguleringen. Dersom kjøper skal kunne nyttiggjøre seg denne fordelene så må avvirkningen økes for å få tilstrekkelig kapital inn på skogfond. Ordningen vil derfor være aktivitetsfremmende. En slik mulighet vil jevne ut noen av de skattemessige forskjellene som i dag finnes mellom Sverige og Norge.

Formueskatten

NORSKOG er fornøyd med at arbeidet rundt formueskatten på arbeidende kapital omsider gir frukter, selv om de foreløpig er små. Den 20%-reduksjonen man ble enige om er riktig nok redusert til 10%, men det viktigste er at skillet mellom arbeidende kapital og annen formue er på plass, og dermed forståelsen for at formueskatt er skadelig for verdiskapingen. Vi forutsetter at skogeiendom og formuesverdi på jakt/fiske også vil være en del av arbeidene kapital slik som uttrykt i forbindelse med finanskomiteens innstilling til skattereformen i vår.

Erstatning ved skogvern for sameier

Gevinst ved realisasjon av skog i forbindelse med skogvern er fritatt for beskatning. For eiere i deltagerlignede selskaper (sameier) har dette ikke vært skattefritt, noe vi tror beror på en misforståelse. Dette er nå foreslått endret i Statsbudsjettet for 2017. Departementet foreslår at det i skatteloven gis et særlig unntak for beskatning av deltaker i selskap med deltakerfastsetting ved utdeling fra selskap som skriver seg fra gevinst ved erstatning som følge av skogvern etter naturmangfoldloven. Dette er en svært god nyhet og det vil ha stor betydning for arbeidet med 10% skogvern. I den sammenheng er det viktig at denne endringen får tilbakevirkende kraft slik at de som allerede har fått erstatningen utbetalt også blir en del av dette unntaket.

FoU- Skogbrukets utviklingsfond.

SKOG22 konkluderer med behov for å øke FoU aktiviteten i skogbruket og forslår at Skogbrukets utviklingsfond styrkes og bevilgningen økes til 10 millioner. I statsbudsjettet er dette foreslått fjernet i sin helhet. Over tid ser vi at skog taper kampen om FoU-midler fra Norges Forskningsråd mot blå sektor. Det er viktig å ta vare på de finansieringskilder som er spesifikt rettet mot skogbruket. Skal vi øke hogsten så er det viktig med FoU for å utvikle en enda mer effektiv avvirkning og logistikk. Og da trenger vi de FoU kildene som retter seg spesifikt mot skogbruket. Vi ber derfor om at Skogbrukets utviklingsfond beholdes og bevilgningen økes til minimum 5 millioner kroner for 2017.

Samferdsel

NORSKOG vil rose regjeringen for satsingen på samferdsel, helt fra skogsbilveger til jernbane og kai. Dette er langsiktige investeringer med varig avkastning, som også bør prioriteres i fremtiden for å bidra til økt aktivitet, lønnsomme arbeidsplasser og økt verdiskaping.

Kontakt: Benthe E. Løvenskiold, benthe.lovenskiold@norskog.no, mob. 91 87 80 54

Finanskomiteen
finans@stortinget.no**Vår dato:** 14.12.2015**Vår ref:** BEL**Deres ref:**

NORSKOGs innspill til Meld.St.4 - Bedre skatt

Sitat (meld.st.4): «Gradvis må fastlandsøkonomien i større grad bidra til å finansiere økende utgifter til pensjon, helse og omsorg. I en slik situasjon er det særlig viktig å ha et skattesystem som i minst mulig grad svekker incentivene til å spare, investere og arbeide.»

NORSKOG mener det er bra at Regjeringen vil vurdere skattesystemet for å stimulere til utvikling og omstilling i norsk økonomi. Med fremtidens utfordringer, herunder klimautfordringene med behov for grønt skifte, er det viktig å vri verdiskapingen fra fossile til fornybare ressurser. Dette styrker behovet for både aktivitetsøkning og investeringer i skogbruket.

Våre innspill vil alene dreie seg om forhold som er av vesentlig betydning for skogbruket.

1. Enkeltpersonforetakene

Skoginntekt bør primært beskattes som kapitalinntekt. Dette vil gi økt aktivitet og økte investeringer. Subsidiært bør skogbruket få mulighet til fondsavsetning for å redusere ulempene den løpende beskatningen har for sparing og egenfinansiering av investeringer.

2. Verdsettingssystemet for skog

Skogfaktoren må beholdes på 5 som i dag. Hvis faktoren skal justeres må det tas en full gjennomgang av verdsettingsgrunnlaget for skog, inklusive beregningen av nyttbar tilvekst og kostnadssjåblongene.

3. Formueskatt på arbeidende kapital

Formueskatt på arbeidende kapital må fjernes. For næringer som skogbruk, der avkastningen er lav sett i forhold til verdien av arealene, utgjør denne skatten en uforholdsmessig stor andel av skattetrykket.

1. Enkeltpersonsforetakene

Sitat (meld.st. 4) «Skattesystemet bør utformes slik at de som driver næringsvirksomhet i minst mulig grad lar seg påvirke av skattereglene i valget av virksomhetsform.»

Denne beskrivelsen i meldingen er vi helt enige i, og etterlyser en snarlig løsning på problematikken som rammer enkeltpersonforetakene. Ved overgang fra delingsmodellen til foretaksmodellen, fikk enkeltpersonforetakene (EPF) en løpende beskatning med full personsatt. Bedrifter i selskapsform ble derimot uttaksbeskattet, noe som ga disse langt bedre forutsetninger for drift og investering. I praksis førte omleggingen til at EPFene fikk mer enn tjue prosent lavere investeringsevne enn aksjeselskaper. Om overskuddet i et EPF brukes til å utvikle virksomheten eller går til eierens privatforbruk er med andre ord skattemessig likegyldig. Dette skatteargumentet alene gjør at unaturlig mange nyetableringer skjer i

selskapsform, og at motivasjonen for videre investeringer og utvikling av næringen er klart svakere for virksomheter drevet som EPF, sammenliknet med formelt selskap. Det gjelder enten eierformen er AS eller deltakerlignet. Hva som er hensiktsmessig eierskap for produksjonen synes underordnet.

I Sverige er det forståelse for at langsiktig sysselsetting og velferd er uløselig knyttet sammen med verdiskaping og innovasjon. Siden nettopp velferds- og sysselsettingspolitikken står sentralt for den sittende regjeringen, bør vi forvente en endring på dette området snarest.

EPFene skaper sin egen hverdag, bærer personlig den økonomiske risikoen for virksomheten og er avskåret fra selv de enkleste sosiale ordninger. Allikevel betaler enkeltpersonforetakene generelt vesentlig mer skatt enn lønnsinntakere. EPFene omfatter rundt 200.000 norske arbeidsplasser og representerer ofte starten på fremtidsrettede bedrifter (en konkurransegraden der Norge rangeres på et bunnivå i verdensmålestokk).

Når den stemoderlige behandlingen av EPFene påpekes overfor Finansdepartementet får man like kontant som kategorisk en oppfordring om endring av eierform til aksjeselskap. Denne skattetilpasningen er imidlertid i strid med konsesjonsloven som gjelder en stor andel foretak. Konsesjonsloven presser landbruket inn i den skattemessig minst lønnsomme eierformen. Eierskap i selskapsform er dessuten ofte et administrativt ressursluk for små bedrifter.

Det har aldri vært intensjonen at eierform skal velges ut fra skattemessige motiver, men derimot av hensiktsmessighet for effektiv administrasjon og drift. Dette er også tydelig signalisert i meldingen. NORSKOG vil understreke nettopp dette, siden Finansdepartementet etter vårt syn åpenbart agerer på tvers av dette formålet.

For skogbrukets del har vi siden forrige skattereform bedt om at skogbruket skal beskattes med flat kapitalskatt. Dette var også konklusjonen i SKOG22-rapporten. Skogbruket høster tilveksten fra skogen. Skogen kan sammenliknes med en bankkonto og tilveksten med rentene av denne, rent logisk bør derfor skogsinntekt beskattes som kapitalinntekt.

Alternativt kan diskrimineringen enkelt unngås med en regnskapsmessig avsetningsmulighet der enkeltpersonforetakene blir kapitalbeskattet for midler som er ment for utvikling av virksomheten. Dette ville jevne ut forskjellen fra annet eierskap, og stimulere til investering fremfor forbruk. Det såkalte Uttaksutvalget, som la frem sin utredning i 2005, frarådet imidlertid denne typen kompensasjon for skatteulempelser med begrunnelse i prinsipielle retningslinjer fra tidligere offentlige utredninger, særlig Skattereformen av 1992 og Skaug-utvalget 2003. Det sistnevnte utvalget innså problemet, men undervurderte åpenbart de praktiske konsekvensene. Andre, og for vårt vedkommende konkurrerende land, har funnet løsninger på denne skattemessige utfordringen. Det regjeringsoppnevnte utvalget SKOG22 konkluderer med at rammebetingelsene i Norge minst må komme på linje med konkurrentenes, og fremhevet skattenivået i råvareleddet som en utfordring for den trebaserte verdikjeden. Resultat etter skatt til skogeier er styrende for hvor mye skog som hogges i året. *(For en oversikt over undersøkelser av sammenhengen mellom avvirking og skatt/inntekt, se Vennesland m fl 2006. Skogressursene i Norge 2006: muligheter og aktuelle strategier for økt avvirking. Ås: Norsk institutt for skog og landskap.)*

Det er særlig vanskelig å forstå dagens valg av skattesystem for EPF i en periode da bedrifter sliter. Med en personlig garanti for virksomheten, slik det er i EPF, er diskrimineringen svært hemmende for gründerviljen. Gründere har generelt verken forutsetninger for, eller interesse av, å konsentrere en stor andel av arbeidet om administrative gjøremål, som jo er en forutsetning i et AS.

De fleste andre land har gjort nødvendige justeringer av skattesystemet for å skape nødvendig likhet mellom ulike eierformer. En regnskapsmessig fondsavsetning av overskudd som er planlagt brukt til utvikling av foretaket, er en enkel og funksjonell metode. I Sverige har enkeltpersonforetakene hatt denne muligheten i 20 år, og de er godt fornøyde med systemet. Norge har ikke tatt dette inn over seg, selv om alle piler peker mot behovet. Motstanden mot høyst nødvendige endringer i regelverket, synes å være basert på et ensidig fokus på at regelverket formelt sett skal være mest mulig likt for alle, uten å vektlegge at forutsetninger og øvrige rammebetingelser for øvrig er ulike. En skal i den sammenhengen være klar over at vesentlige løft i norsk næringslivs historie ikke ville vært mulige uten målrettet differensiering. Næringsnøytralitet virker i beste fall konserverende for norsk næringsliv, men er mest sannsynlig svært ødeleggende. Paradoksalt nok har oljenæringen, som har skygget for mye av den øvrige produksjonen i Norge, et skreddersydd skatteopplegg som fremmer produksjon. I dette bildet fremstår prinsippet om næringsnøytralitet som en selvmotsigelse i en periode da behovet for nyetableringer er prekært for landets økonomi. Skogbruket representerer en stor mulighet innen bioøkonomien, med en unik posisjon til å skape verdier basert på et fornybart råstoff. Skattesystemet bør brukes til å stimulere til utvikling innen bioøkonomien slik det fram til nå har vært brukt for å utvikle oljeøkonomien.

Hva som skal drive samfunnshjulet er uteglemt i resonnementet. Dette signaliserer en mangel på helhetsforståelse som vi håper regjeringen evner å overskue. Vi mener det er en feilslått strategi av staten å ta vekstkapalet fra småbedriftene før den er satt i arbeid og har kunnet gi avkastning. Kombinert med mangelen på innovasjon i norsk næringsliv generelt, er situasjonen uholdbar for en nasjon som har levd på en historisk enestående men raskt dalende økonomisk bølge.

Større likebehandling av EPF og AS i skogbruket vil virke aktivitetsfremmende i tråd med målsettinger for «det grønne skiftet» hvor fokus rettes mot verdiskaping basert på fornybare råstoffer. En flat skatt som omtalt, eller en fondsavsetning, vil stimulere til økt evne til egenfinansiering av investeringer, økt sparing og økt aktivitet for å generere den inntekt som må til for å etablere det finansielle grunnlag for den aktuelle investering. Skogbruk skiller seg fra andre næringer ved at en i større grad kan styre når en skal få ulike inntekter. Ved et hensiktsmessig skattesystem vil en stimulere til at inntekter etableres i forkant av investeringer for å etablere det finansielle grunnlag for investeringen. Dette forutsetter flat skatt som AS eller fondsavsetning for å unngå tøff marginalbeskatning av den aktuelle inntektsøkning.

Siden konsesjonsloven i de fleste tilfeller hindrer skogeiere å benytte AS som eierskapsform kan en mulighet være et «Enkeltpersonsselskap». Dersom det kun er en aksje i selskapet og det er aksjen som er konsesjonsbelagt, kan skogeieren benytte samme skattesystem som AS har og samtidig tilfredsstille dem som ikke ønsker å fjerne konsesjonsloven.

2. Verdsettingssystemet for skog

Sitat (meld.st.4): «Skogfaktoren bør i utgangspunktet gjenspeile en faglig satt kapitaliseringsrente, dvs. risikorente på langsiktige papirer tillagt en risikopremie som gjenspeiler den særskilte risikoen ved investeringer i skogvirksomhet»

I meldingen foreslås det å øke skogfaktoren fra dagens 5 til 10. Dette betyr at formuesverdiene på skog doubles fra 2017. Beregninger som ble gjort da det nye systemet for verdsetting av skog i formuessammenheng trådte i kraft i 2006 viste at verdiene ble for høye ut fra de gitte sjablongene. I stedet for å endre verdiene i modellen, som hadde vært det rette, ble skogfaktoren senket for å komme på riktig nivå. Skogfaktoren som brukes i dag gjenspeiler derfor ikke faglig basert kapitaliseringsrente.

Formue i særskilt lignet skog settes til den avkastningsverdien skogen har som varig inntektskilde ved rasjonell skjøtsel og drift, jf. skatteloven § 4-11 annet ledd. (LigningsABC)

Formueskatt i skogbruket beregnes på baiss av en sjablonmessig beregnet formuesverdi. Dagens ordning ble etablert i 2007.

Bakgrunn for dagens ordning

Skattedirektoratet hadde i flere år arbeidet for å utvikle et nytt og forenklet system for beregning av formuesverdier i skog, som skulle avløse de gamle "skogkortene" som bygget på et relativt detaljert sett av eiendomsvisse forutsetninger. Det var en målsetting i dette arbeidet å finne en enkel modell som jevnet ut unaturlige formuesforskjeller mellom eiendommer. Et forslag til modell ble presentert i desember 2005. Denne hadde NORSKOG m.fl. vesentlige merknader til, blant annet som følge av at antatt hogstkvantum eller nyttbar tilvekst, årlig inntekt og at verdiene gjennomgående ble alt for høye ut i fra en forutsetning om at endringen skulle være provenynøytral. Modellen ble gjenstand for videre behandling og justeringer i Finansdepartementet, og en ytterligere justert modell ble presentert våren 2006. Også denne hadde etter NORSKOG sin oppfatning noen av de samme svakheter som den første, noe det ble gitt klare tilbakemeldinger på. Det er oppfølgeren som nå er blitt resultatet, fra og med likningsåret 2006, og som i prinsippet fortsatt legges til grunn i arbeidet med å oppdatere skattesystemet.

NORSKOG var svært kritiske til deler av modellen. Verdiene som kunne utledes av systemet ble for sjablonmessige og tilfældige, og dermed vesentlig høyere enn den hevingen av skogformuen på gjennomsnittlige 30 % som da ble lagt til grunn. Som følge av NORSKOGs arbeid skulle Finansdepartementet gjennomføre en evaluering og eventuelt legge inn en korreksjonsfaktor, dersom de innsamlede data viste en økning ut over det som er vedtatt av Stortinget.

Det ble opprinnelig lagt til grunn at det skulle være en skogfaktor på 8, for den del av skogverdien som var basert på virkesproduksjonen. Finansdepartementets evaluering viste, akkurat slik NORSKOG hevdet, at systemet ga for høye skogverdier hvilket medførte en vesentlig skatteøkning langt ut over hva Stortinget hadde forutsatt. I stedet for å endre øvrige forutsetninger i den sjablonmessige beregning, ble skogfaktoren vesentlig senket, først til 4 for å kompensere for mye betalt formuesskatt ett år, og deretter satt til 5, som er dagens nivå.

Nærmere om modellen

Den sjablonmessige verdiberegning av virkesproduksjonen baseres på standardtall for nyttbar tilvekst pr. da skog av ulike boniteter, som er satt opp generelt for hele landet, og tømmerpriser og driftskostnader som er spesifisert for den enkelte kommune. Disse verdiene er ikke nødvendigvis riktige i hvert tilfelle, og skogeier kan i så fall i noen grad korrigere kostnadstallene basert på egne erfaringstall. Korreksjonen må i tilfelle begrunnes og dokumenteres. Tallene for virkespriser kan imidlertid ikke korrigeres. Beregningen gjennomføres for hver eiendom dokumentert i RF 1016.

Det meste av tilpasningen fra skogeierne ble gjort første året, og inkludert i grunnlaget for den etterfølgende evaluering som Finansdepartementet gjennomførte, noe som medførte endring i skogfaktoren.

Hvorfor treffer ikke modellen?

Det er særlig to forhold som bidrar til at modellen ikke treffer, og gir en generell overvurdering av påregnelig årlig inntekt.

- **Estimatene på nyttbar tilvekst blir for høye**

Når vi setter de generelle tall for nyttbar tilvekst pr da inn i landskogtakseringens tall for Norge får vi et årlig forventet hogstuttak på nesten 16 mill. m³, jfr. beregningen nedenfor:

Bonitetsklasse	Nyttbar tilvekst pr da.	Areal i da	Nyttbar tilvekst totalt
Super	0,9	1 240 000	1 116 000
Høy	0,4	10 870 000	4 348 000
Middels	0,25	32 680 000	8 170 000
Lav	0,08	29 420 000	2 353 600
Sum		74 210 000	15 987 600

Erfaringsmessig blir 5 – 10 % av arealet tatt ut av beregningen på grunn av miljøforhold og krevende terreng. Likevel ser vi at sammenlikning med normal årlig avvirkning for salg de siste 30 år, som stabilt har ligget i intervallet 8 – 10 mill. m³, ser vi at sjablongen som gjennomsnitt angir vesentlig for høyt hogstkvantum sammenliknet med dagens tilpasning i næringen.

- **Kostnadssjablongene blir for lave**

Kostnadssjablongene angir gjennomsnittlig driftskostnad pr. m³ på 185 (sone 1) – 235 (sone 2) pr m³. Dette er kostander som skal dekke utgifter til selve avvirkningen, skogkultur planlegging, forsikring, regnskapsføring og administrasjon.

Vanlige kostnadsnivå pr. m³ i dag er:

Avvirkning og sporoppretting	120 - 150 kr
Tømmermåling og avvirkningsavgifter	10 kr
Skogkultur	30 - 40 kr
Veivedlikehold	20 - 30 kr
Administrasjon, forsikring, plan, regnskap.	30 - 40 kr
Sum	210 - 270 kr

Ved etableringen av kostnadssjablongene var det særlig administrasjonskostnadene som ble underestimert.

Skogfaktoren

Etterkalkylene, sammenlignet med statistikk, bekreftet at den sjablonmessige beregning var upresis, og ga en gjennomsnittlig overestimering av årlig inntekt. Dette ble kompensert med en tilsvarende reduksjon i skogfaktor, som opprinnelig var foreslått til 8, som tilsvarer en kalkulasjonsrente på 12,5 %.

I skattemeldingen (Meld.St. 4 2015-16) legges det vekt på at all formue må verdsettes mest mulig likt, i forhold til fastsettelse av grunnlag for formuesskatt. Dette for å få størst mulig nøytralitet i forhold til valg av investeringsobjekt. I denne sammenheng omtales også dagens verdsetting av skog for formuesberegning. Her problematiseres det at det benyttes en kapitaliseringsfaktor på 5, som er mye lavere enn hva som ellers benyttes. Det foreslås at faktoren settes til 10, som vil innebære en dobling av formuesverdiene i skogbruket. I Finansdepartementets vurdering av skogfaktoren, gjøres det kun en sammenlikning mot annen virksomhet. Det tas ikke hensyn til situasjonen og historien bak den lave faktoren.

Om vi skal justere faktoren må vi derfor få en full gjennomgang av verdsettingsgrunnlaget for skog, inklusive beregningen av nyttbar tilvekst og kostnadssjablone. Det gjøres også oppmerksom på at skog skiller seg fra de fleste andre næringer ved at klimaet setter absolutte begrensninger for avkastningen. Norge befinner seg i yttergrensen for skogens utbredelse og avkastningen er følgelig lav.

Formuesskatten utgjør en vesentlig andel av samlet skatt i skogbruket

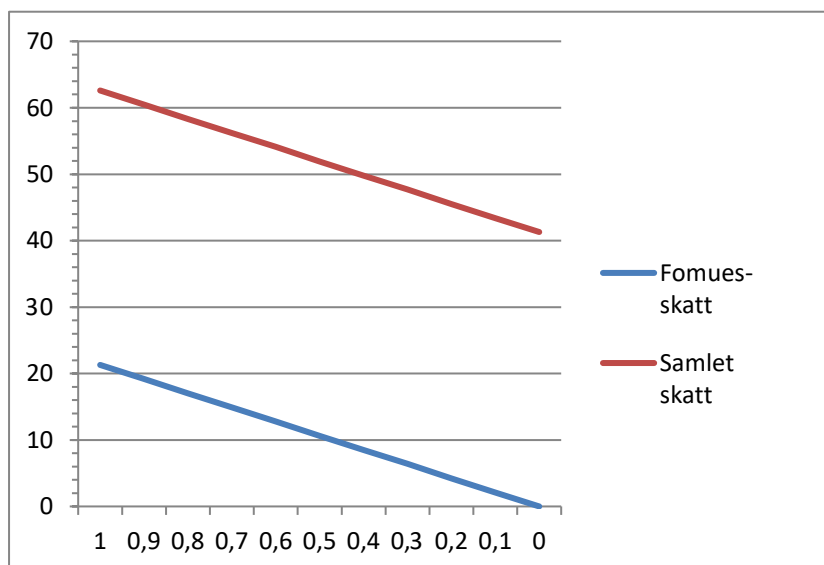
Skogbruksvirksomhet i Norge er generelt en kapitalintensiv næring, med relativt lav avkastning og risiko. Avkastningen ligger på i størrelsesorden 2,5 – 3 % reelt, før skatt. Ved verdsetting av eiendommer for konsesjonsvurdering tas det noe høyde for risiko, og det benyttes 4 % kalkulasjonsrente.

For en skogeiendom kjøpt i markedet for 1 mill. kr, må en da kunne forvente en årlig inntekt på 40.000 kr. Inntekten skal dekke:

- Skatt på alminnelig inntekt med 27 %, ev. redusert til 25 %, utgjør i 2015, utgjør 10.800 kr
- Eiendommen vil ha et skjermingsgrunnlag tilsvarende 1 mill. kr. som med en skjermingsrente på 1,2 %, vil gi et skjermingsfradrag på 12.000 kr. Trygdeavgift og toppskatt i trinn 1 beregnet ut i fra overskytende inntekt, utgjør 5.712 kr.
- Samlet inntektsskatt blir 16.512 kr, eller 41,3 % av brutto inntekt. Om skogeier var i øverste nivå for toppskatt ville samlet skattenivå bli 43,4 %.

Om formuesskatt skulle beregnes av verdi tilsvarende markedsverdi, ville det utgjort 8.500 kr, som alene ville utgjort 21,3 % av brutto avkastning. Samlet skatt ville med dette komme opp i 62,6 % av årlig avkastning, eller 64,7 % om skogeier var i øverste nivå for toppskatt. Vi ser at med full verdsetting av skogformue som grunnlag for formuesskatt, så vil formuesskatten alene utgjøre ca. 1/3 av samlet skattebelastning i skogbruket. Enkelte faktorer i denne beregningen vil variere fra eiendom til eiendom. Blant annet vil mange eiendommer ha langt lavere skjermingsgrunnlag, relativt sett, og få tilsvarende større andel av inntekten som personinntekt og tilsvarende høyere inntektsskatt.

Den ligningsmessige formuesverdi av skogeiendommer er i dag vesentlig lavere enn markedsverdiene. Beregningen ovenfor og grafen nedenfor viser at skogbruket er svært følsomt for justering av formuesverdiene opp mot reell markedsverdi.



Figuren til venstre viser samlet skatt og formuesskatt i prosent av årlig skattepliktig inntekt, varierende med verdi av ligningsmessig skogformue i forhold til markedsverdi.

3. Formuesskatt på arbeidende kapital

Dagens formuesskatt diskriminerer investeringer i norsk næringsvirksomhet. Den er en særskatt på norsk eierskap i alle former for næringsaktivitet og må betales uavhengig av inntekt og likviditet. Størst skadevirkning har formuesskatt på arbeidende kapital. Dagens formuesskatt treffer skjevt, virker gründerfiendtlig og fører til samfunnsøkonomisk uheldige disposisjoner. Formuesskatt på arbeidende kapital undergraver også regjeringens mål om styrket nasjonalt eierskap og en aktiv næringspolitikk.

NORSKOG er derfor fornøyd med at meldingen tar tak i akkurat denne problemstillingen med målrettede lettelser for næringsrelatert kapital.

Enigheten fra næringslivshold om at det er nødvendig å fjerne formuesskatten på arbeidende kapital har ført til etableringen av Alliansen for norsk privat eierskap, der NORSKOG er med.

Gjennom et felles utredningsarbeid er det utformet et konkret opplegg for avvikling av formuesskatten på arbeidende kapital. Denne modellen har hensyntatt tidligere innvendinger i forhold til tilpasningsmuligheter og fordelingsaspektet.

Med vennlig hilsen
NORSKOG

NOTAT

Tema: Statsbudsjettet for 2017 - innspill til finanskomiteen

Norges Skogeierforbund har følgende innspill knyttet til finanskomiteens behandling av regjeringens forslag til statsbudsjett for 2016:

Finansdepartementet

Ny inntektsutjevningsordning for skogbruk

Prop 1 LS, skatter, avgifter og toll 2017, kap 7.4

Norges Skogeierforbund ønsker prinsipielt at det innføres flat kapitalskatt på skoginntekt. En samlet skognæring har i SKOG22-rapporten bedt om flat kapitalskatt på skoginntekt. Det ville gitt en skattlegging av råvareleddet som i større grad er harmonisert med våre konkurrentland Sverige og Finland. Innføringen av en slik ordning mener vi vil virke avvirkningsfremmende. Flat kapitalskatt på skoginntekt, slik som mange hadde før forrige endring av skattesystemet i 2006, ville dessuten bidra til en betydelig forenkling for alle.

Norges Skogeierforbund vil understreke at ordningen med gjennomsnittsligning er en ligningsform vi har hatt i mange ti-år, den er godt innarbeidet og oppleves ikke av næringen som spesielt komplisert.

Ved planlagt oppstart av gjennomsnittsligning kan man få en betydelig skattefordel ved at man året før får utgiftsført 100 % av tiltaket i skogen i annen inntekt og de påfølgende fire år får fradragsført det samme beløpet med 80 %. Til sammen får man altså fradragsført 1,8 ganger faktiske utgifter. Sammen med 85 % fritak for skogfonduttaket til skogkulturarbeid gir dette et viktig bidrag til investeringer i løpet av de første eierårene. Dette gir en unik mulighet for yngre mennesker med pågangsmot til å foreta nødvendige investeringer som de ellers ikke ville hatt råd til.

Ordningen med oppstarts- og avbruddsligning er bevisst utformet fra myndighetenes side for å lette generasjonsskiftene blant skogeierne. Vi erfarer at ordningen i all hovedsak fungerer godt for skogeierne.

Dersom Stortinget skulle ønske å gå inn for regjeringens forslag om tømmerkonto, bør det gjøres grep som kompenserer for den muligheten som skogeiere mister ved at oppstarts- og avbruddsligningen faller bort. Dette kan gjøres ved å innføre en ordning med startavskrivning på 10 prosent av kostpris for ny skogeier. Dette vil virke avvirkningsfremmende og bidra til at ny skogeier forbedrer sin likviditet i starten av eierperioden. Likviditetsforbedringen vil også øke evnen til å investere i utvikling av eiendommen.

Erstatninger for frivillig vern - skatteplikt for sameier

Prop 1 LS, skatter, avgifter og toll 2017, kap 7.6

I forslaget til statsbudsjett rydder regjeringen opp slik at også skogeiere i sameier sikres skattefritak ved frivillig vern av skog. Dette er Norges Skogeierforbund svært fornøyd med.

Da det generelle skattefritak for erstatninger ved skogvern ble vedtatt i 2006, var utvilsomt både regjeringens og Stortingets intensjon at dette skulle gjelde generelt. Skattedirektoratets jurister har likevel klart å tolke skatteloven slik at skogeiere i sameier ikke skulle omfattes av skattefritaket. De fleste skogeierne har sannsynligvis likevel ikke måttet betale skatt. Skatteklagenemda i Skatt sør har f.eks. ved tre anledninger behandlet spørsmålet, og kommet til at utbetalingen av erstatningen til sameiere er skattefrie. Skattedirektoratet krevde imidlertid at Riksskattenemda overprøvde det siste vedtaket og fikk gjennomslag for det nå i mai. En praksis i tråd med Riksskattenemdas vedtak ville undergravd hele ordningen med frivillig vern av skog. Det var derfor nødvendig at regjeringen tok tak i dette, og klargjort at erstatningene skal være skattefrie også for sameier.

Norges Skogeierforbund vil imidlertid peke at skatteloven har blitt praktisert svært ulikt de siste årene som følge av Skattedirektoratets agering. En god del skogeiere har helt tilfeldig måttet betale skatt på disse erstatningene, mens de fleste har sluppet. Vi vil derfor be om at de nye reglene blir gitt tilbakevirkende kraft fra og med inntektsåret 2012.

Start-avskrivning saldogruppe D

Prop 1 LS, skatter, avgifter og toll, kap. 8.

Norge som høykostland er avhengig av at bedrifter investerer kontinuerlig, og at avskrivningsreglene tilpasses teknologisk levetid og tilsvarende avskrivningssatser i våre nærmeste konkurrentland. Dette vil bidra til å gjøre norsk landbasert industri mer konkurransedyktig og fremmer investeringer i Norge. Høyere avskrivningssatser gir bedre likviditet, med større mulighet for økt aktivitet.

Norges Skogeierforbund mener derfor at startavskrivning for saldogruppe D burde bli beholdt som en permanent ordning. Vi vil peke på at dette også var en viktig anbefaling i Skog22s strategi for utvikling av skognæringen

Formuesskatten på arbeidende kapital

Det er bra at regjeringen nå reduserer formuesskatten på arbeidende kapital. I forbindelse med skatteforliket ble det besluttet at ligningsverdien på både jord- og skogbrukeiendommer skal defineres som driftsmidler, og omfattes av verdsettelsesrabatten på 10%. Vi forutsetter at dette følges opp i budsjettbehandlingen.

Landbruks- og matdepartementet

Kaier og skogsveier

kap. 1149, post 71

Det er positivt at regjeringen foreslår å øke bevilgningen til kaier og veier med 29 mill. kr. Behovet for investeringer er imidlertid stort på begge områdene. Når det gjelder skogsveier er behovet spesielt stort knyttet til oppgradering av eksisterende veinett i de tradisjonelle skogstrøkene og til nybygging av veier i kyststrøk for å kunne utnytte de skogressursene som er bygd opp. I Skog22-prosessen ble det gjort en grundig vurdering av investeringsbehovet og konkludert med at de årlige investeringene i skogsveier bør økes til 500-600 mill.kr i kommende 20 årsperiode. Dette vil kreve en bevilgning til skogsveier på omtrent 250 millioner kr, noe som er omtrent 100 millioner kr mer enn det som med regjeringens forslag vil bli bevilget i 2017, inkl. midler avsatt til formålet over LUF.

Norges Skogeierforbund mener derfor at bevilgningen bør økes ytterligere med 20 mill. kr og trappes videre opp til det nivået Skog22 anbefalte i løpet av 3 år.

Trebasert innovasjonsprogram

kap. 1149, post 72

Regjeringen foreslår at Trebasert innovasjonsprogram skal avvikles. Det samme gjorde de i fjor, men det sa Stortinget nei til. Vi vil be om at Stortinget gjør det samme i år og bevilger 20 mill kr til Trebasert innovasjonsprogram, alternativt at det etableres et større program som også innebærer at tresatsingen kan videreføres på samme nivå.

Programmet har spilt en svært viktig rolle i arbeidet med å øke bruken av tre, både ved å synliggjøre mulighetene, utvikle løsninger/nye måter å bruke tre på og for realisere konkrete prosjekter. Regjeringen har i mange sammenhenger pekt på at det er et mål å øke bruken av tre. Svaret i forslaget til statsbudsjett er imidlertid å fjerne det eneste målrettede tiltaket som finnes for å oppnå dette.

Utviklingsfondet for skogbruket

kap. 1149, post 51

En samlet skognæring var i Skog22 enige om at det var viktig å styrke Utviklingsfondet for skogbruket. Dette fondet er svært viktig for å få finansiert mindre, næringsrettede FoU-prosjekter som er viktige for det operative skogbruket. Dette er prosjekter som har stor betydning for effektivisering og økt skogproduksjon i skogbruket. Regjeringens svar på Skog22s klare anbefaling er å fjerne hele ordningen. Vi vil be om at Stortinget sier nei til dette og bevilger 5 mill. kr til formålet.

Samferdselsdepartementet

Etablering av et bruprogram

Norges Skogeierforbund ønsker at det etableres et program med øremerkede midler til forsterkning eller utskifting av svake bruer på fylkesvegnettet. Svake bruer hindrer i dag tømmerbiler i å kjøre fulle lass, og det fører både til økte kostnader, unødige kjøring og unødige klimagassutslipp. Høye kostnader svekker lønnsomheten i norsk skogindustri, og reduserer bedriftenes muligheter for å øke sine investeringer inn mot det grønne skiftet.

I forslaget til statsbudsjett forslår KMD en økning i fylkeskommunenes frie midler, og 200 millioner kroner av dette er begrunnet i behovet for fornying og opprusting av fylkesvegnettet. Økt andel frie midler til fylkeskommunene blir imidlertid sett i sammenheng med at midlene til regional- og distriktpolitikk er redusert med 400 millioner kroner.

SD foreslår at ordningen med rentekompensasjon for transporttiltak i fylkene videreføres, og for 2017 foreslås det en ny låneramme på 3 mrd. kroner. Med dagens rentenivå tilsvarer det en støtte på 30 mill. kroner per år. For fylker som allerede har høy gjeld, vil en kompensasjon med utgangspunkt i en rente på 1 % gi et beskjedent incitament.

Norges Skogeierforbund ønsker derfor at det etableres et eget program for forsterkning og utskifting av svake bruer på fylkesvegnettet. Skogeierforbundet har tidligere foreslått at et slikt program bør ha en ramme på 500 mill. kroner fordelt over 3-5 år. For at dette

området skal få god oppmerksomhet og framdrift, bør det synliggjøres i budsjettet at det er satt av egne midler til formålet på samme måte som til skredsikring.

Resultatet av den gjennomgangen av bruer på fylkesvegnettet som Statens vegvesen har gjort, er bedre enn forventet. Flere bruer har kunnet skrives opp til 60 tonn totalvekt uten investeringer. Dermed er investeringsbehovet noe lavere enn tidligere antatt.

Per i dag foreligger det bare kostnadsoverslag for et fåtall bruer. Med utgangspunkt i de anslag som ble gitt i rapporter fra Statens vegvesens regioner i august 2015 (Sveis nr. 2013/007241-101), mener Norges Skogeierforbund at en ramme på 100 mill. kroner i 2017 vil være en meget god start. Det forutsettes da at de mest lønnsomme prosjektene tas først, og at behovet for nye bevilgninger de nærmeste årene avklares etter hvert som regionene får bedre oversikt over kostnadene med aktuelle prosjekter.

Biodrivstoffpolitikken

Selv om biodrivstoffpolitikken er beskrevet i Klima- og miljødepartementets budsjett og primært behandles i energi- og miljøkomiteen, vil Norges Skogeierforbund peke på at dette er en viktig sak for norsk skognæring. Vi vil derfor også her redegjøre for våre synspunkter.

Først vil vi peke på at det er store muligheter for økt verdiskapning i Norge i tilknytning til bioøkonomien. Norsk trevirke kan bidra til økt bruk av fornybart karbon i materialer, kjemikalier og energibærere. Forslaget til statsbudsjett inneholder ikke en klar og tydelig satsing på disse mulighetene.

Et unntak er omsetningskravet for biodrivstoff som foreslås økt fra 5,5 % til 7 %, hvorav minimum 1,5 % skal være avansert biodrivstoff. Avansert biodrivstoff teller for begge målene dobbelt.

Det er positivt at økningen foreslås tatt med avansert biodrivstoff som har den største miljøgevinsten. Dobbelttellingen for avansert biodrivstoff er også et godt virkemiddel for å sikre økt lønnsomhet i produksjonen av dette og dermed videre økt tilgang på dette. Virkemiddelet vil også virke positivt på etableringen av norsk produksjon av avansert biodrivstoff.

Det fremmes videre forslag om at omsetningskravet skal økes ytterligere til 8,5 % innen 2020, og at hele den videre økningen skal tas gjennom dobbelttellende avansert biodrivstoff.

Det er positivt at det legges opp til at all videre økning skal tas med avansert biodrivstoff, men økningen fram mot 2020 er defensiv. Norge har allerede sakket akterut sammenlignet med våre naboland når det gjelder biodrivstoff. Eksempelvis har Finland et krav om 20 % omsetning innen 2020, men var allerede i 2015 på 21,6 %. Dette viser at ambisiøse mål kombinert med forutsigbarhet og treffsikre virkemidler fungerer. Vi mener Norge bør sette like ambisiøse mål, og samtidig sikre forutsigbare rammer for de aktørene som er klare for å investere i norsk biodrivstoffproduksjon. Dette vil bidra til å skape attraktive markeder som stimulerer til investeringer.



Finansdepartementet

Høring - enkelte skatteordninger i landbruket

Vi viser til høringsnotat av 04.03.2016, saksnr. 15/4940 fra Finansdepartementet. Høringsnotatet tar for seg flere områder innenfor landbruksbegrepet, men vi velger å konsentrere oss om de to forslagene som gjelder skogbruket. Det gjelder forslaget om å erstatte gjennomsnittsligning med tømmerkonto, og forslaget om å oppheve skattelovens § 8-2, annet ledd bokstav b, oppheve skattelovens § 8-2, annet ledd bokstav b, om uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan.

1. Prinsipielt utgangspunkt:

Norges Skogeierforbund mener at dersom regjeringen ønsker forenkling av skattesystemet for skogeiere, så bør det innføres flat kapitalskatt på skoginntekt.

Vi viser til at forslaget om å erstatte gjennomsnittsligning med tømmerkonto er ment å bidra til forenkling for både skogeierne og skatteetaten.

En samlet skognæring har i SKOG22-rapporten bedt om flat kapitalskatt på skoginntekt. Det ville gitt en skattlegging av råvareleddet som i større grad er harmonisert med våre konkurrentland Sverige og Finland. Innføringen av en slik ordning mener vi vil virke avvirkningsfremmende. Flat kapitalskatt på skoginntekt, slik som mange hadde før forrige endring av skattesystemet i 2006, ville dessuten bidra til en betydelig forenkling for alle. I tillegg ville det løse problemene rundt den uheldige løpende beskatningen som enkeltpersonforetak har i dag, sammenlignet med beskatningen for aksjeselskap. Flat kapitalskatt vil bidra til en reell forenkling for skogeier og skatteetat, da man ikke vil trenge en kompliserende utjevningsordning.

2. Subsidiært mener Norges Skogeierforbund at dagens ordning bør videreføres.

Departementet viser i sitt høringsnotat til at dagens skattesystem med gjennomsnittsligning er «en unødvendig innviklet ligningsform». Norges Skogeierforbund vil understreke at ordningen med gjennomsnittsligning er en ligningsform vi har hatt i mange ti-år, den er godt innarbeidet og oppleves ikke av næringen som spesielt komplisert.

Ordningen med gjennomsnittsligning er viktig for skogeiere som på grunn av ujevn avvirkning har store svingninger i sin inntekt fra skogen. Reglene om oppstarts- og avbruddsligning kan benyttes slik at de stimulere økt avvirkning og omsetning av skogeiendom.

Ved planlagt oppstart av gjennomsnittsligning kan man få en betydelig skattefordel ved at man året før får utgiftsført 100 % av tiltaket i skogen i annen inntekt og de påfølgende fire år får fradragsført det samme beløpet med 80 %. Til sammen får man altså fradragsført 1,8 ganger faktiske utgifter. Sammen med 85 % fritak for skogfonduttaket til kulturarbeid gir dette et viktig bidrag til investeringer i løpet av de første eierårene.

Dette gir en unik mulighet for yngre mennesker med pågangsmot til å foreta nødvendige investeringer som de ellers ikke ville hatt råd til. Ordningen med oppstarts- og avbruddsligning er bevisst utformet fra myndighetenes side for å lette generasjonsskiftene blant skogeierne. Vi erfarer at ordningen i all hovedsak fungerer godt for skogeierne.

Norges Skogeierforbund er fornøyd med at regjeringen i sitt forslag understreker behovet for å ha en utjevningsordning i skogbruket.

Skogeierforbundet mener imidlertid at forslaget om å innføre tømmerkonto er minst like komplisert som dagens ordning med gjennomsnittsligning. Regjeringens forslag gjør det imidlertid enda mer komplisert å bestemme hva som skal føres på tømmerkonto og hva som skal gå utenom. Det kan være krevende å sette seg inn i nye ordninger, og systemet med gevinst/tapskonto, slik tømmerkontoen bygger på, er ukjent for de fleste skogeiere.

Skogeierforbundet mener at forslaget om tømmerkonto samlet sett hverken innebærer en forenkling eller forbedring i forhold til dagens regelverk, og ønsker derfor at dagens ordning videreføres.

3. Kommentarer til forslaget om tømmerkonto:

Norges Skogeierforbund vil komme med noen kommentarer til forslaget om å innføre tømmerkonto. Det er noen positive effekter av forslaget. Tømmerkontoen åpner for større fleksibilitet enn i dag, og det vil være frivillig om en ønsker å benytte seg av ordningen. Ordningen gir også en større skattecreditt enn gjennomsnittsligningen.

Det er imidlertid også klare negative effekter av forslaget. Forslaget vil ikke bidra til forenkling. Oppstarts- og avbruddsligning faller bort. For å kompensere for dette bortfallet, foreslår Norges Skogeierforbund at det innføres en startavskrivning på 10 prosent av kostpris for ny skogeier. Det er også behov for klargjøring av hvilke utgifter som skal med i tømmerkontoen og hvilke utgifter som skal holdes utenfor, og det er behov for å presisere hvordan overgangsordningen skal forstås.

Startavskrivning på 10 prosent av kostpris for ny skogeier:

Regjeringen har i ulike sammenhenger fremhevet at man ønsker å tilrettelegge for økt avvirkning og økt omsetning av skogeiendom.

Dersom ordningen med tømmerkonto innføres, vil naturlig nok oppstarts- og avbruddsligning falle bort. Denne ordningen har vært viktig, ikke minst for nye eier. Regjeringen har understreket at man ønsker å tilrettelegge for økt avvirkning og økt omsetning av skogeiendom. Ved å fjerne dagens ordning, uten å innføre noen nye regler som stimulerer til økt avvirkning og omsetning, vil man gå i motsatt retning av det regjeringen egentlig ønsker. Dersom forslaget om tømmerkonto blir videreført, bør regjeringen derfor innføre en ordning med startavskrivning på 10 prosent av kostpris for ny skogeier for å kompensere for bortfallet av oppstarts- og avbruddsligning.

Både Sverige og Finland benytter ordninger med startavskrivninger for nye eiere. Dette bidrar til å øke omsetningstakten og til utvikling av større eiendomsenheter. En slik ordning vil også virke

avvirkingsfremmende og bidra til at ny skogeier forbedrer sin likviditet i starten av eierperioden. Likviditetsforbedringen vil også øke evnen til å investere i utvikling av eiendommen. En slik mulighet vil jevne ut noen av de forskjellene som finnes mellom Sverige og Norge.

Hva skal med på tømmerkonto:

I høringsforslaget legges det opp til at bare noen deler av kostnadene og inntektene skal inn på den nye tømmerkontoen. At man skal skille mellom hva som skal inn på tømmerkontoen og hva som skal være utenfor bidrar til å gjøre systemet unødvendig komplisert.

Departementet foreslår at tømmeroppgjør med inntekter og driftskostnader skal inn på tømmerkonto. Her forutsetter vi at måleavgift, FoU-trekk og skogfondstrekk også skal være med.

Det foreslås at inntekter som er av mer årvisst karakter, slik som jaktinntekter, fiskeinntekter, leieinntekter, uttak fra skogfondskonto, og off. tilskudd ikke skal inn på tømmerkonto, men tas til inntekt det året de kommer. Kostnader til skogkultur, veier og andre formål som er dekket av skogfondsmidler skal heller ikke tas med i tømmerkontoen, men utgiftsføres direkte.

Norges Skogeierforbund understreker at det kan være en fordel å kunne utgiftsføre alt det samme året utgiften påløper, men det vil samtidig bidra til å gjøre regnskapsføringen mer komplisert.

Sett i forhold til dagens regler der utgifter til skogkultur inngår i grunnlag for gjennomsnittsligning vil denne endringen kunne medføre at skogeiere i enkelte år, der det er langt tid mellom avvirkning og lite grunnlag for inntektsføring fra tømmerkonto, vil kunne få lav personinntekt og dermed lavt sykepengegrunnlag og pensjonsopptjening. Dette kan være uheldig.

Overgangsordningen:

Norges Skogeierforbund viser til at det har vært noe uklarhet om hvordan overgangsordningen faktisk er ment å virke. Vi har forstått det slik ut fra dialogen med departementet at overgangsordningen skal forstås slik at man ser på differansen mellom faktisk resultat de fire siste år og gjennomsnittresultatet av disse fire år. Overheng kan fradragsføres i sin helhet i 2017 eller senere hvis en ikke har tilstrekkelig inntekt til å føre mot. Underheng kommer til inntekt i 2017 i sin helhet, eller føres på tømmerkonto. Dette gjelder også inntekter som fra 2017 ikke skal inngå i tømmerkontoen.

Dersom dette er riktig forstått, vil overgangsordningen sørge for at alle uansett blir beskattet for faktisk inntekt.

Dersom regjeringen ønsker å gå videre med forslaget om tømmerkonto, er det viktig at disse forholdene presiseres, slik at det ikke oppstår tvil om forståelsen av regelverket.

4. Forslag om å oppheve skattelovens § 8-2, annet ledd bokstav b - uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan

Departementet foreslår en endring som gjør at man ved bruk av skogfond til skogbruksplan (som aktiveres ved kostnad over kr. 15.000) skal ha samme skattefordel som andre uttak fra skogfondskonto med skattefordel.

Forslaget begrunnes med at dette fremstår som en unødvendig og komplisert detaljregulering. Selv om den økonomiske virkningen av forslaget er beskjeden, er det uansett en innstramming. Imidlertid kan dette bidra til et mer konsistent regelverk og det kan oppleves som en liten forenkling. Norges Skogeierforbund støtter derfor forslaget.

Oppsummert:

1. Norges Skogeierforbund mener flat kapitalskatt er den enkleste og beste løsningen for skogbruksinntekt. Dette vil gi store administrative besparelser for både myndigheter og skogeier, og bidra til økt aktivitet og avvirkning.
2. Dersom det ikke er aktuelt å innføre kapitalskattnivå, bør dagens ordning bør videreføres. Gjennomsnittsligning med oppstarts- og avbruddsligning er en ordning som er godt innarbeidet i næringen, og oppleves ikke av næringen som spesielt komplisert.
3. Det er flere elementer rundt forslaget om tømmerkonto som bør avklares, blant annet bør forståelsen av overgangsordningen presiseres.
4. Norges Skogeierforbund støtter forslaget om å oppheve skattelovens § 8-2, annet ledd bokstav b - uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan

Med hilsen



Norges Skogeierforbund
Erik Lahnstein



Ellen Alfsen

NOTAT

Til: Finanskomiteen

Tema: Skogeierforbundets innspill til Meld. St. 4 - Bedre skatt

Norges Skogeierforbund representerer rundt 36.000 skogeiere over hele landet, som står for om lag 80% av avvirkningen. I 2015 var total avvirkning i Norge på 9,9 millioner kubikkmeter tømmer.

Regjeringen foreslår i Meld. St.4 2015-2016 et skattesystem som fremmer økonomisk vekst, letter omstilling og legger til rette for nye arbeidsplasser. Reduserte satser og riktigere skattegrunnlag er nøkkelen for å få best mulig utnyttelse av ressursene, sies det i meldingen (side 17).

Regjeringen Solberg har satt det grønne skiftet i Norge høyt på agendaen. Målene for det grønne skiftet er forankret i regjeringsplattformen fra Sundvollen gjennom målet om at Norge skal være et lavutslippssamfunn i 2050, i forsterkingen av Klimaforliket og i regjeringens målsetting om å sikre forsvarlig forvaltning av naturen som grunnlaget for framtidig vekst og velferd.

Skattesystemet må bidra til at samfunnsutviklingen går i den retning vi ønsker. Det er viktig at beslutningene tas ut fra et korrekt beslutningsgrunnlag.

Norges Skogeierforbund vil ta opp fire konkrete temaer som gjelder skognæringen:

1. Endring i verdsettingssystemet for skog
2. Situasjonen for enkeltpersonforetak
3. Startavskrivning for maskiner (saldogruppe D)
4. Formuesskatt på næringsrelatert kapital

Endringer i verdsettingssystemet for skog – kap. 12.4.3

I skattereformen foreslår regjeringen å øke kapitaliseringsfaktoren (skogfaktoren) fra 5 til 10. Det tilsvarer en kapitaliseringsrente på 10 prosent.

Regjeringen har i sin politiske plattform slått fast at de ønsker å bruke "målrettede skatteendringer for å styrke bondens økonomi". Skogeierforbundet mener det er oppsiktsvekkende at regjeringen foreslår å doble formuesskatten for skogeiere, når regjeringen for alle andre grupper ønsker å senke formuesskatten eller å fjerne den. For de aller fleste skogeiere kommer skoginntekten på toppen av annen inntekt. Det innebærer at skogeiere normalt får en høy skatteprosent på skoginntekten. Skogeiendommen er normalt skogeiers eneste produksjonsmiddel. Formuesskatten slår derfor hardt ut, siden skogeiendommen er skogeiers eneste aktivum.

Ved forrige revisjon av formuesverdiene i skog ble verdiene satt for høyt. Slik vurderingene gjøres i formuesberegningen, gir det en nyttbar tilvekst som på landsnivå ligger mye høyere enn avvirkningen noen gang har vært. Beregnet nyttbar tilvekst på eiendomsnivå ligger i snitt langt høyere enn den tilveksten som realiseres ved hogst. Dette kan skyldes dels en overbeskatning av produksjonsevnen ved at man trekker fra for lite volum i topp, avfall og miljøhensyn, og dels en overbeskatning av det økonomisk drivbare arealet.

Derfor kompenserte man ved forrige revisjon med en reduksjon i skogfaktoren. Opprinnelig var skogfaktoren satt til 8, noe som tilsvarer en kalkulasjonsrente på 12,5%. For å få riktigere verdsettelse, ble skogfaktoren satt til 5.

I skattereformen skriver regjeringen at reduserte satser og riktigere skattegrunnlag er nøkkelen for å få best mulig utnyttelse av ressursene.

Det er ikke mulig å nå målene i norsk klimapolitikk uten økt bruk av biomasse fra skogen. Utfordringen for politikerne blir å legge til rette for et mer aktivt skogbruk. Da er ikke en dobling av formuesverdiene i skogen det rette virkemiddelet. Om skogfaktoren nå skal dobles, blir det helt feil. Da må det tas en full gjennomgang av verdsettingsgrunnlaget for skog, inklusiv beregning av nyttbar tilvekst og kostnadsjablonger.

Enkeltpersonforetak – kap. 7

Overskuddet i et enkeltpersonforetak beskattes med opptil 50,4 prosent før overskytende kapital kan benyttes til investeringer. Aksjeselskap beskattes med 27 prosent før investeringer kan gjennomføres. Landbrukslovgivningen bestemmer i stor grad hvilken foretaksform som skal benyttes. Norges Skogeierforbund vektlegger sterkt det personlige eierskapet til skog og jord, og ønsker ikke at det åpnes for aksjeselskap i landbruket.

Skogeierforbundet mener situasjonen for enkeltpersonforetak må forbedres. Den beste løsningen ville være om skogsinntekt ble beskattet med kapitalskatt. Den nasjonale strategien for skog- og trenæringen, SKOG22, viser at skognæringen har muligheter til å firedoble sin omsetning til 180 milliarder kroner pr. år, noe som tilsvarer 3200 milliarder over en 20-årsperiode. Det er flere forutsetninger som må oppfylles for at dette skal skje. SKOG22 pekte på skatt som et av de viktigste virkemidlene, og foreslo rent konkret at skoginntekt bør beskattes med kapitalskatt. Norges Skogeierforbund mener dette ville være en god løsning.

Alternativt mener Skogeierforbundet at det bør innføres en ordning med investeringsfond for enkeltpersonforetak, der investeringsmidlene skattlegges med kapitalskatt. En slik ordning vil stimulere til økte investeringer og gi større grad av likebehandling mellom aksjeselskap og enkeltpersonforetak.

Startavskrivning for maskiner – kap. 12.3.2

Startavskrivning på 30 prosent for maskiner (saldogruppe d) må beholdes. Startavskrivningen ble innført i 2014 for å stimulere til økte investeringer. I dagens økonomiske situasjon bør denne ordningen videreføres. Dette er en viktig sak for aktørene i verdikjeden skog- og trenæringen.

Formuesskatt på næringsrelatert kapital – kap. 12.4.2

Skogeierforbundet er med i Alliansen for norsk, privat eierskap (skattealliansen). Det vil være svært viktig for norsk næringsliv at formuesskatten for næringsrelatert kapital blir fjernet. Vi viser til Alliansens innspill om dette.



Skattereformen:

Endringer i verdsettingssystemet for skog – kap. 12.4.3

I regjeringens forslag til skattereform foreslås det å øke kapitaliseringsfaktoren (skogfaktoren) fra 5 til 10. Det tilsvarer en kapitaliseringsrente på 10 prosent.

Norges Skogeierforbund ber om at Stortinget enten holder skogfaktoren på dagens nivå (5), alternativt at man gir føringer om ny og fullstendig gjennomgang av grunnlaget, slik at verdsettingen blir rett.

Bakgrunn:

I 2007 ble den forrige revisjon av formuesverdiene i skog foretatt. Da ble skogfaktoren i utgangspunktet satt til 8. Revisjonen medførte imidlertid at verdsettingen av skogen ble satt for høyt. Beregnet nyttbar tilvekst på eiendomsnivå lå i snitt langt høyere enn den tilveksten skogeieren kunne realisere ved hogst. Skognæringen tok opp dette forholdet med Skattedirektoratet, som sa seg enig i vurderingene. Resultatet var at skattedirektoratet endret skogfaktoren. For å rette opp i feilen ble skogfaktoren satt til 4 det første året, og deretter har den vært på 5. Det foreligger ikke endringer i vekstforhold eller avvirkningsmetoder som gjør at nyttbar tilvekst er endret.

Norges Skogeierforbund mener det er viktig at skogeiere skattes for det man faktisk har inntekter av, og ikke av et teoretisk inntektsnivå. Skulle Stortinget likevel ønske å endre skogfaktoren fra 5 til 10, må dette i så fall følges opp av en full gjennomgang av grunnlaget for beregningene (inkludert kostnadssjabloner), slik at beregningene blir korrekte, før en ny skogfaktor kan tre i kraft.

Formuesverdiene i skog beregnes ut fra hva som er nyttbar tilvekst, altså hvor mye skogen «legger på seg» hvert år. Beregnet nyttbar tilvekst på eiendomsnivå ligger i snitt langt høyere enn den tilveksten som realiseres ved hogst. Forskjellen på hva som teoretisk kan hogges, og hva som faktisk blir hogd, kan ha flere årsaker: Når et tre hogges, er det deler av treet som ikke blir benyttet fordi det ikke er økonomisk lønnsomt (som toppen av treet, grener). Det kan være at beregningene ikke tar hensyn til dette. Det er også slik at man ved hogst lar noen trær stå igjen på hogstflaten. Dette gjøres av miljøhensyn og er et krav i vårt sertifiseringssystem, men innebærer ofte en vesentlig reduksjon i hvor mye tømmer man kan ta ut av et område. Det kan også være at man overvurderer hvor mye tømmer man kan få ut av et område og hvor mye tømmer som er økonomisk drivbart. Det er mange områder der det ikke er økonomisk lønnsomt å drive skogbruk (f.eks. på grunn av vanskelige driftsforhold).

Norges Skogeierforbund viser til at regjeringen i forslaget til skattereform skriver at reduserte satser og riktigere skattegrunnlag er nøkkelen for å få best mulig utnyttelse av ressursene. Det er ikke mulig å nå målene i norsk klimapolitikk uten økt bruk av biomasse fra skogen. Utfordringen for politikerne blir å legge til rette for et mer aktivt skogbruk. Da er ikke en dobling av formuesverdiene i skogen det rette virkemiddelet.

Med hilsen
for Norges Skogeierforbund

Erik Lahnstein

Ellen Alfsen