



SKOGKURS

Skogkurs veileder

www.skogkurs.no

Januar 2023

Skogbeskatning



Innholdsfortegnelse

Forord	3
Virksomhetsbegrepet	4
Vurdering av beskatning dersom det ikke drives egen jordbruksdrift	6
Tilvekstfaktoren	6
Skogbruk som næring – virksomhetsbeskattet skogbruk	8
Tømmerkonto i praksis	8
Hvordan får jeg en tømmerkonto?	8
Hvordan bruker jeg tømmerkontoen?	9
Hvordan skattlegges tømmerkontoen?.....	9
Eierskifte ved arv eller gavesalg	10
Eierskifte ved fritt salg	10
Skogbruk utenfor næring – kapitalbeskattet skogbruk	11
Merverdiavgift	11
Hjelpeskjema for ligningen	11
Husbehovskog	12
Skogfond og tilskudd for skogeiere som ikke er mva.-registrerte	13
Skogfond	13
Tilskudd	13

Forfatter og redaktør: Mikael Fønhus og Bjørn Helge Bjørnstad

Grafisk utforming: Nina Ree-Lindstad

Forsidefoto: Jon Eivind Vollen

Tegninger: Henning Wangsnes

ISBN: 978-82-7333-226-4 Skogbeskatning – Skogkurs veileder

4. utgave 2023

Copyright © 2023 Skogkurs

NB:

Har du siste versjon av denne veilederen?

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

Forord

Stortinget har med virkning fra skatteåret 2016 innført store endringer i skogbeskatningen. Derfor har Skogkurs laget denne veilederen. Regelverket kan virke vanskelig, og vårt mål har vært å formidle stoffet på en så enkel måte som mulig.

De som har bidratt med fagstoff til veilederen er Benthe Løvenskiold (NORSKOG), og Bjørn Helge Bjørnstad og Mikael Fønhus (begge Skogkurs). I tillegg er det hentet støtte i skattefaglig materiale fra Norges Bondelag. Veilederen er lagd i samarbeid med NORSKOG innenfor prosjektet «Skattefaglig beslutningsverktøy». Prosjektet er finansiert med tilskudd fra Skogtiltakfondet og nasjonale rentemidler bevilget av Landbruksdirektoratet.

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

1. Virksomhetsbegrepet - når det drives økonomisk virksomhet
2. Regler for beskatning av de minste skogeiendommene.
Endringene her medførte at mange som før måtte levere fullt regnskap med tilhørende næringsoppgave og Landbruksskjema, f.o.m. 2016 fikk en vesentlig enklere regnskapsføring og rapportering.
3. Skatteregler ved eiendomsoverdragelse
4. Ny skattemelding

Brumunddal, januar 2023

Virksomhetsbegrepet



Etter de nye reglene skiller vi nå mellom fire kategorier:

1. De som driver særskilt lignet skogbruk (skogbruk som næring). Dette gjelder de som driver en skogbruksvirksomhet av et visst omfang, men også de som driver et forholdsvis beskjedent skogbruk sammen med et jordbruk stort nok til å defineres som «virksomhet».
 - full personbeskatning
2. De som driver skogbruk utenfor næring. En begrenset virksomhet som forutsetter at det heller ikke drives et næringsmessig jordbruk.
 - kun kapitalbeskatning
3. Husbehovskog. Skogbruk med produksjon som ikke er større enn at det dekker gårdens behov og som drives sammen med et næringsmessig jordbruk.
 - skogen lignes sammen med jordbruket.
4. Skogbruk ikke egnet til å gå med overskudd. Hobbyskogbruk.
 - ingen skattlegging

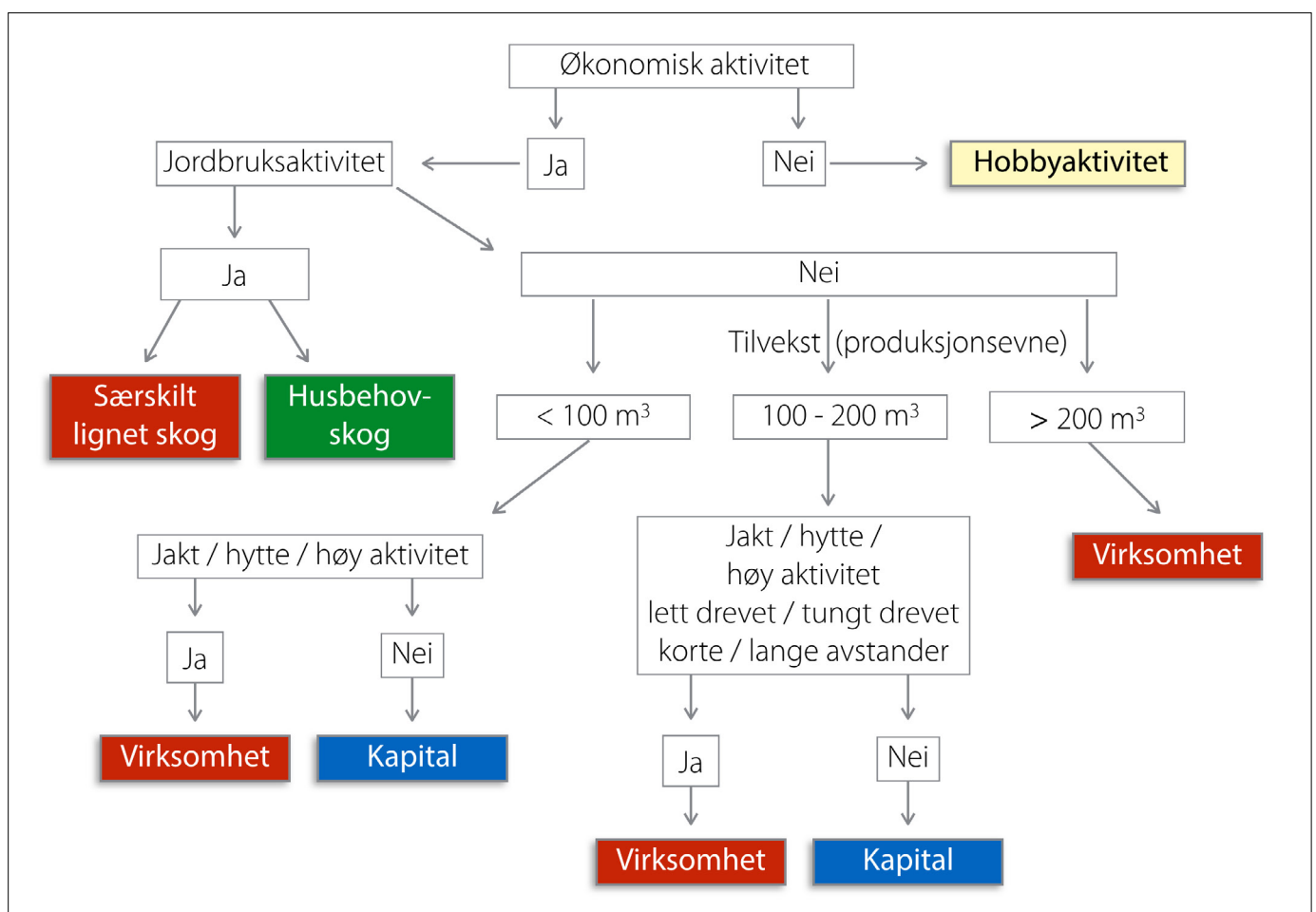
I fortsettelsen skal vi komme nærmere inn på de ulike kategoriene, men vi viser her et flytdiagram som gir en skjematisk beskrivelse av hvilken kategori du tilhører. Diagrammet ender opp med fire kategorier og farger:

Gult: Hobbyskogbruk - ingen beskatning

Grønt: Husbehovskog - lignes sammen med jordbruket

Blått: Skogbruk utenfor næring - flat kapitalbeskatning

Rødt: Særskilt lignet skogbruk - virksomhet - personbeskatning og innbetaling av trygdeavgift



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

Vurdering av beskatning dersom det ikke drives egen jordbruksdrift

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

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

Tilvekstfaktoren

Dette er kriterier som gjelder for all type virksomhet. Det som er spesielt for skog, er at du skal ta utgangspunkt i årlig «nyttbar» produksjonsevne. Denne «tilveksten» finner du ved å ta utgangspunkt i de økonomisk drivbare arealene. Det er de arealene der driftsforholdene er slik at avvirkingen, når skogen er hogstmoden, gir økonomisk overskudd pr. avvirket kubikkmeter trevirke. Arealer som i praksis ikke er drivbare, skal du ikke ta med i vurderingen. Du kan vanligvis også redusere arealet med om lag 5 % på grunn av miljørestriksjoner når du følger Norsk PEFC Skogstandard.

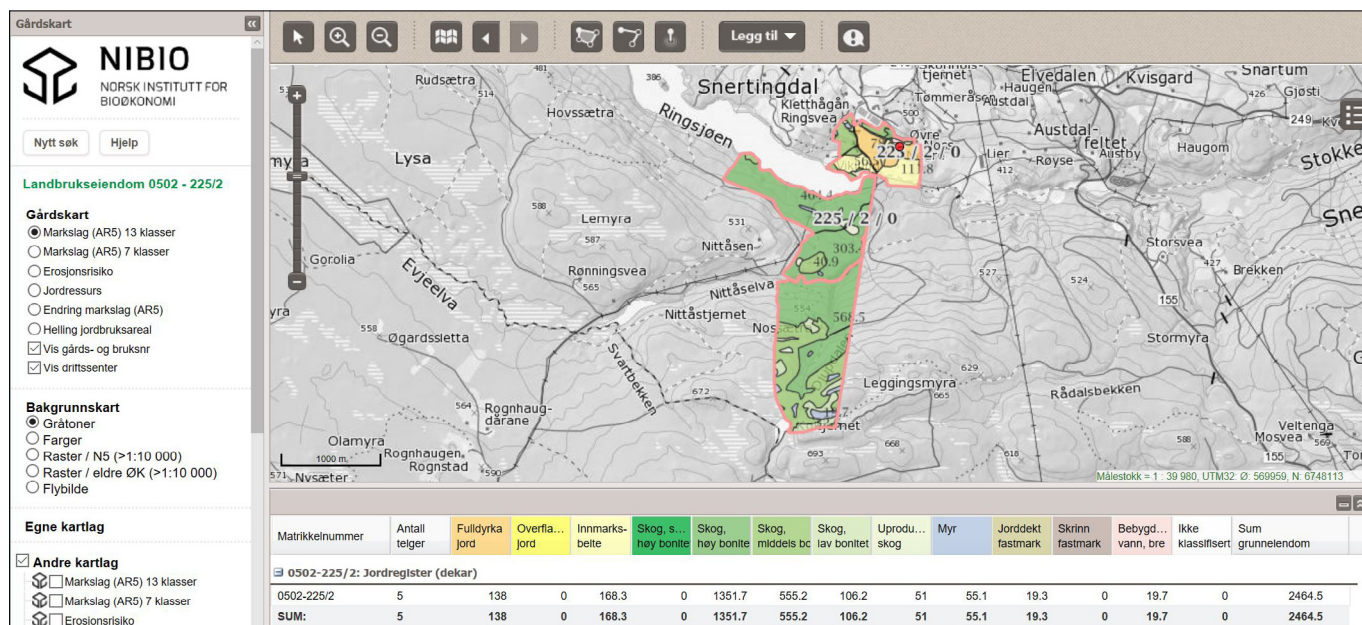
Hovedregel

Dersom tilveksten beregnes til under 100 m³/år, og du ikke driver jordbruk som virksomhet, da driver du ikke skogbruk som næring. (Normalt kapitalbeskattet)

Dersom tilveksten er over 200 m³/år, da driver du alltid skogbruk som næring.

Dersom tilveksten er i intervallet 100 – 200 m³/år, og du ikke driver jordbruk som virksomhet, da må du trekke inn andre faktorer i vurderingen

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



Klikkbare skjermdump. Arealene kan man blant annet finne på Gårdskart hos NIBIO.

- Svært høy bonitet: 0,70 m³ pr daa
- Høy bonitet: 0,40 m³ pr daa
- Middels bonitet: 0,25 m³ pr daa
- Lav bonitet: 0,08 m³ pr daa

Dette er den samme begrepsbruken som ved verdsetting av skogformuen og tallene er naturlig nok sammenfallende.

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

Tilvekst under 100 m³ pr år vil normalt ikke oppfylle kriteriene til å være virksomhet.

Tilvekst over 200 m³ pr år vil normalt oppfylle kriteriene til virksomhet.

Det blir dermed et rom for vurdering når den årlige nyttbare tilveksten ligger mellom 100 og 200 m³ pr år.

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

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

Inntekter fra jakt, fiske, juletreproduksjon, pyntegrønt, biobrensel eller lignende, kan anses som en del av skogbruksaktiviteten din.

Salg av foredlet trevirke og tomtsalg regnes derimot normalt ikke som en del av skogbruksaktiviteten.

Tips

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

Høyt eller lavt aktivitetsnivå kan påvirke vurderingen. Høyt aktivitetsnivå i form av investeringer i skogkultur, veibygging og lignende er et moment som kan tale for at du driver virksomhet.

Regnearket *Egnet til å gi overskudd* på neste side, er et hjelpeverktøy i vurderingen av om omfanget av skogbruksaktiviteten din over tid er egnet til å kunne gå med overskudd. Dersom den ikke er det, kan det være at eiendommen er å anse som hobby og dermed ikke skattepliktig.

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

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

Se mer om dette, og andre aktuelle spørsmål under [skattemelding for deg som driver med skog](#), hos Skatteetaten

TILVEKST		TØMMERPRIS		DRIFTSKOSTNADER		INVESTERINGER		OVERSKUDD	
TILVEKST BASERT PÅ PRODUKSJONSTABELLER I "RF-1016"								Fratrekk for nøkkelbiotoper, vernede områder, ikke drivverdige områder, etc.	
BONITET	AREAL FRA GÅRDSKART		+ IKKE DRIVBARE AREAL		TELLENDE AREAL		NORMERT TILVEKST M ³ /DAA/ÅR	TILVEKST PR ÅR	M ³
SUPER		DAA		DAA	✓ -	DAA	0,70 M ³ /ÅR	-	M ³ /ÅR
HØY	15	DAA		DAA	✓ 15	DAA	0,40 M ³ /ÅR	6	M ³ /ÅR
MIDDELS	40	DAA	12	DAA	✓ 28	DAA	0,25 M ³ /ÅR	7	M ³ /ÅR
LAV	1 060	DAA		DAA	✓ 1 060	DAA	0,08 M ³ /ÅR	85	M ³ /ÅR
								98	M ³ /ÅR
								PROSENT NYTTBART VOLUM	95 %
								(FRATRUKKET FOR MILJØRESTRIKSJONER ETTER "NORSK PEFC SKOGSTANDARD")	
								NYTTBAR PRODUKSJONSEVNE	93 M ³ /ÅR



SKOGKURS
Skogbrukets Kursinstitutt

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

Skogbruk som næring – virksomhetsbeskattet skogbruk

For å unngå for sterk variasjon i inntekten pga. ujevn hogst fra år til år, er det innført en ordning med «tømmerkonto» for skog som næringsbeskattes.

Tømmerkonto er en fleksibel og grei form for inntektsutjevning.

Tømmerkonto i praksis

Tømmerkontoen er i praksis en taps- og vinningskonto slik vi kjenner fra andre regnskapsregler. Det nye regelverket finner vi i skatteloven § 14-81.

Hvordan får jeg en tømmerkonto?

På alle eiendommer som driver skogbruk som virksomhet skal det opprettes en tømmerkonto i regnskapet.

Størrelsen på tømmerkontoen vil variere fra år til år etter hvor mye du fører til kontoen og hvor mye du tar ut som inntekt.

Må jeg benytte tømmerkontoen?

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

Det siste vil i praksis ikke være så aktuelt.

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

Hvordan bruker jeg tømmerkontoen?

Dette fungerer i enkelhet slik:

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

Hvordan skattlegges tømmerkontoen?

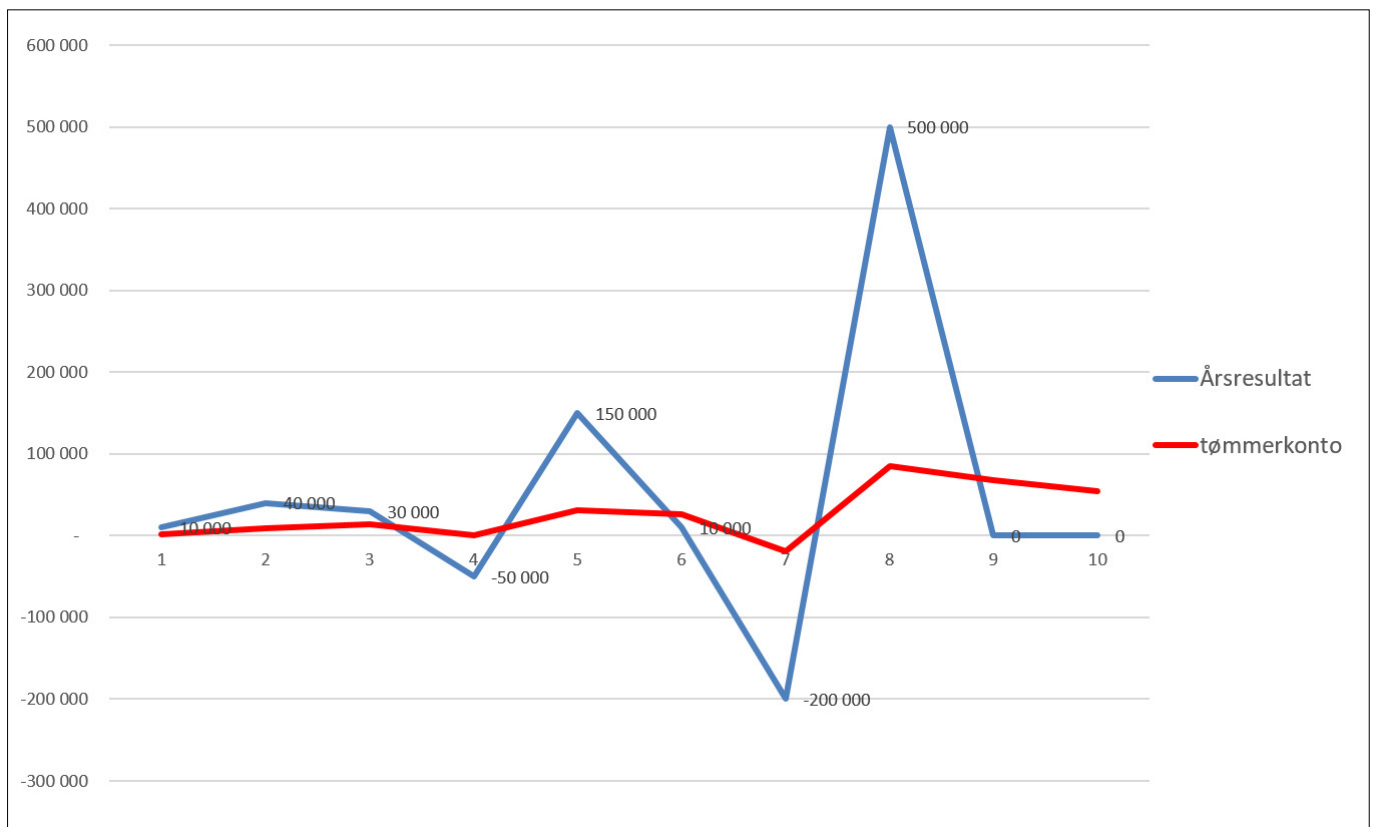
Tømmerkontoen kan ha en positiv eller negativ saldo. For hvert år skal en viss del av denne saldoen inntektsføres. Reglene er slik:

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

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

Over har vi omtalt både hva som skal føres på tømmerkontoen og hva som skal direkte lignedes. Husk da på, at det er summen av det som kommer fra tømmerkonto og det direkte lignede resultatet (faste inntekter og kostnader) som kommer til beskatning det enkelte år.

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



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

Hva skjer med tømmerkontoen ved eierskifte?

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

Eierskifte ved arv eller gavesalg

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

Eierskifte ved fritt salg

Du som selger viderefører tømmerkontoen din som næringsinntekt også etter at du har solgt eiendommen. Saldoen på tømmerkontoen kan da trappes ned slik det er beskrevet ovenfor. På denne måten får du jevnet ut inntektene du har hatt på virksomheten i skogen, og trenger bare å ta 20 % til beskatning hvert år framover.

Nyttige tips om tømmerkontoen

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

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

Skogbruk utenfor næring – kapitalbeskattet skogbruk

Dersom du har vurdert deg fram til at du ikke driver skogbruk som næring, skal du fra 2016 lignedes etter helt nye regler. Dette medfører flat kapitalskatt (22 % fra 2019) Skatten gjøres opp i det aktuelle skatteåret.

Du trenger ikke levere næringsoppgave, men føre resultatet rett inn i skattemeldingen. Der skal du finne kortet ”Brukt jaktrett, utleie av rettigheter og inntekter og kostnader knyttet til skog”. Her legger du til inntekter og kostnader fra Hjelpeskjemaet (se neste side).

Bruk av skogfond, mulighet for tilskudd og adgang til fradrag for kostnader endres ikke. Disse forholdene gjelder uavhengig av om aktiviteten din blir vurdert som virksomhet eller passiv kapitalforvaltning.

Merverdiavgift

Fra 2018 er det vedtatt en endring som gjør at de som driver «kapitalskogbruk» ikke lenger skal svare mva. av aktiviteten sin. Det betyr at du får beholde mva. på tømmeroppgjør og lignende, samtidig som du kostnadsfører mva. på varer og tjenester du kjøper inn. Tilhører du denne kategorien skal du ikke lenger være registrert i mva.-registeret. Du trenger heller ikke lenger å være registrert i Enhetsregisteret.

Hjelpeskjema for ligningen

Selv om regnskapsføringen og rapporteringen blir enklere for de som ikke lenger driver skogbruk som virksomhet, vil det fortsatt være beregninger som må gjøres før utfylling på skattemeldingen. Spesielt er det viktig å beregne den skattefrie andelen ved bruk av skogfond korrekt. Vi har derfor laget et hjelpeskjema for å gjøre beregningen enklere. Husk at mva. også gir skattefordel når det dekkes med skogfond for kapitalbeskattet skogeier! Se neste side.

Skjemaet inneholder to faner:

På den første arkfana ligger det tre tabeller:

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

På den andre arkfana ligger avskrivningssatser, ettersom det fortsatt er mulig å avskrive aktuelle driftsmidler.



Beregning av kapitalinntekt / kapitalkostnad for overføring til skattemeldingen		Hjelpetabell 1 - Beregning av skattepliktig del av skogfond	
NB! Alle inntekter og kostnader føres inkl. mva.		For forklaringer klikk HER	
Inntekter		Felt i "Skog og tømmerkonto" i skattemeldingen	
Tømmer - alle sortiment	<input type="text"/>	(1) Utbetalinger fra skogfond til formål med skattefordel (skogkultur, skogsveier, miljøtiltak, skogbruksplan mv.)	<input type="text"/>
Vedsalg	<input type="text"/>	(2) Utbetalt fra skogfondkonto til formål uten skattefordel	<input type="text"/> kr -
Jakt og fiske	<input type="text"/>	(3) Offentlige tilskudd til investeringer i inntektsåret	<input type="text"/>
-----	<input type="text"/>	Grunnlag for beregning av skattepliktig del av skogfond ((1) + (3))	kr - <input type="text"/> kr -
Skattepliktig del av skogfond	<input type="text"/> kr -	(4) Offentlige tilskudd til investeringer i tidligere år	<input type="text"/> kr -
Overført fra Hjelpetabell 1, (post 308)		Sum skattepliktig inntekt (Overføres automatisk til hovedtabellen)	<input type="text"/> kr -
Andre inntekter	<input type="text"/>		
Sum skattepliktige inntekter	kr - *)		
*) Overføres til skattemeldingen på kortet «Brukt jaktrett, utleie av rettigheter og inntekter og kostnader knyttet til skog»			
Kostnader			
Hogst	<input type="text"/>		
Innbetaling til skogfondskonto	<input type="text"/>		

Post nr. henviser til "Kontoutskrift skogfond" (side 2) som skogteier får tilsendt. Lastes ned ved å logge inn på www.skogfond.no

Klikkbar skjermdump til Hjelpeskjema for ligningen (regneark).

Husbehovskog

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

Svaret lyder:

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

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

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



Hobbyskogbruk

Dersom du mener skogen din alene, eller sammen med jordbruk, ikke er egnet til å gå med overskudd over tid, kan skogsdriften på eiendommen anses som en «ikke-økonomisk aktivitet» (hobbyaktivitet). Inntekter fra slik aktivitet skattlegges ikke, og det er heller ikke fradragsrett for kostnader knyttet til slik aktivitet. I praksis vil dette i hovedsak dreie seg om de minste eiendommene med inntil 20-30 m³ årlig tilvekstpotensiale.

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

- et langt perspektiv
- et normalt investeringsnivå

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

Hva menes med «langt perspektiv»?

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

Skogfond og tilskudd for skogeiere som ikke er mva.-registrerte

Skogfond

Kapitalbeskattede skogeiere skal ha skattefordel på merverdiavgift som dekkes med skogfond.

Investeringer skal fortsatt registreres med mva. som egen post i skogfundsregnskapet. På årsoppgaven fra skogfundsregnskapet vil det gjøres oppmerksom på at mva.-delen også er berettiget skattefordel for skogeiere som kapitalbeskattes.

Tilskudd

Når det gjelder ulike former for tilskudd, er reglene fortsatt at tilskuddet skal regnes av nettobeløpet.

Aktuelt om skogbruk og økonomi finner du på [Kunnskapsskogen](#)



SKOGKURS
Skogbrukets Kursinstitutt

Skogbrukets Kursinstitutt
Tårnveien 41, 2380 Brumunddal
post@skogkurs.no
+47 908 88 200
www.skogkurs.no

Forfatter/prosjektleder: Mikael Fønhus, Bjørn Helge Bjørnstad
Grafikk og layout: Nina Ree-Lindstad

 facebook.com/skogkurs

 youtube.com/skogkurs