

Saksnr. 15/2224

02.02.2017

Høringsnotat - Opphør av skogbruksvirksomhet i selskap med deltakerfastsetting (DLS)

Innhold

1	Innledning og sammendrag	3
2	Bakgrunn	3
3	Vurderinger og forslag	4
4	Økonomiske og administrative konsekvenser	6
5	Ikrafttredelse	6
6	Forslag til endring i Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN)	6

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

I Prop. 1 LS (2015-2016) ble det åpnet for å heve terskelen for når skog skal anses som virksomhet. Skattedirektoratet har fulgt opp dette med nye retningslinjer fra inntektsåret 2016.

Skog i sameie som endrer status fra næringsvirksomhet til kapitalforvaltning eller hobbybruk som følge av dette, kan bli gjenstand for realisasjonsbeskatning. Det skyldes at sameie som driver virksomhet, fram til 2016 er blitt ansett som selskap, samtidig som opphør av virksomhet, på grunn av endret virksomhetsvurdering, fører til at selskapet skattemessig anses oppløst. Resultatet kan bli full likvidasjonsbeskatning av sameiet/selskapet. Dette er ikke en tilsiktet konsekvens av omleggingen av virksomhetsgrensen.

Finansdepartementet foreslår i dette høringsnotatet at det i Finansdepartementets forskrift til skatteloven 19. november 1999 nr. 1158 (FSFIN) gis en ny bestemmelse som innebærer at eiendeler mv. i selskap med deltakerfastsetting i skogbruket ikke skal anses realisert ved oppløsning av selskapet grunnet endret virksomhetsklassifisering. Det foreslås at endringen gis virkning fra og med inntektsåret 2016.

2 BAKGRUNN

Fram til 2016 ble skog med tilvekst ned mot 3-5 m³ (husbehovsskog) regnet som skogbruksvirksomhet. Slik småskog oppfyller ikke de alminnelige kriteriene for næringsvirksomhet. Fra 2016 er det foretatt en endring med hensyn til virksomhetsklassifiseringen for skog, jf. Prop. 1 LS (2015-2016) punkt 6.3. Etter endringen skal spørsmålet om skogen er å anse som næringsvirksomhet, vurderes skjønnsmessig på grunnlag av de alminnelige prinsippene for virksomhetsklassifisering. Sentrale vilkår ved vurderingen av om en inntektsgivende aktivitet kan anses som skatterettslig virksomhet, er at aktiviteten tar sikte på å ha en

viss varighet, har et visst omfang, er egnet til å gi overskudd og drives for skattyters regning og risiko. Skattedirektoratet har i samsvar med det som ble lagt til grunn i Prop. 1 LS (2015-2016) punkt 6.3.2, gitt nærmere retningslinjer.

Inntekt fra skog eid i sameie fastsettes som inntekt fra selskap med deltakerfastsetting, dersom virksomheten har et slikt omfang at den oppfyller kriteriene for å drive virksomhet. Er vilkårene for dette ikke oppfylt, foreligger det et tingsrettslig sameie. I et selskap med deltakerfastsetting blir det beregnet en inntekt på selskapets hånd, som om dette var skattyter. Denne inntekten fordeles på deltakerne etter eierandel, og beskatningen skjer hos hver enkelt av disse (nettofastsetting), jf. lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 10-41 første ledd. Tingsrettslige sameier har bruttofastsetting, dvs. at hver sameier tilordnes en andel av sameiets inntekter og utgifter mv., som de beskattes for. Se nærmere Lignings-ABC 2015/16 side 1087 flg.

Et ansvarlig selskap som ikke lenger oppfyller vilkårene for å drive virksomhet, skal etter skattelovens alminnelige regler anses oppløst, jf. FSFIN § 10-44-2. Oppløsning av selskap behandles skattemessig som realisasjon av andel fra deltaker til selskapet, jf. Lignings-ABC 2015/16 side 321 punkt 5.1. Et ansvarlig selskap eller et tingsrettslig sameie som eier skog, og som ikke lenger anses for å drive virksomhet etter de nye retningslinjene, kan som følge av disse reglene anses oppløst, og andelene realisert. Det kan utløse realisasjonsbeskatning. En slik skattlegging på grunn av justering av virksomhetsgrensen er ikke nærmere omtalt i Prop. 1 LS (2015-2016), og er ikke tilsiktet.

3 VURDERINGER OG FORSLAG

Innløsning av andelene i forbindelse med oppløsningen av et deltakerlignet selskap medfører at det skal foretas et gevinst-/tapsoppgjør for de eiendelene som er igjen i

selskapet ved selve oppløsningen. For deltakerne skal oppløsningen i tillegg behandles som en realisasjon av andelene i selskapet, jf. skatteloven § 10-44 første ledd.

Departementet mener at det ikke bør foretas beskatning utløst av en omlegging av praksis knyttet til virksomhetsbegrepet. For å unngå denne utilsiktede konsekvensen av omleggingen foreslås det at det i FSFIN gis regler om at skatterettslig oppløsning av selskapet ikke skal føre til realisasjonsbeskatning. I og med at et sameie som ikke driver virksomhet, skal ha bruttofastsetting, forslår departementet at skogeiendommen og andre eiendeler, rettigheter og plikter knyttet til denne, kan overtas i sameie av de tidligere selskapsdeltakerne med skattemessig kontinuitet, i samme forhold som de eide andeler i selskapet. Dersom selskap er i tapsposisjon, vil også den posisjonen etter forslaget bli overført til sameierne.

Som nevnt innledningsvis skal oppløsningen etter gjeldende rett i tillegg behandles som en realisasjon av andelene for deltakerne, jf. skatteloven § 10-44 første ledd. Heller ikke slik realisasjonsbeskatning bør etter departementets oppfatning utløses av endret virksomhetsklassifisering for skogselskaper. Forslag til forskriftsendring tar sikte på å stille disse skattyterne i samme posisjon som om de hadde eid verdiene (i selskapet) i sameie hele tiden. Det vil si at de skal skattlegges for gevinst eller få fradrag for tap én gang. Det er ikke meningen å gjøre framtidige realisasjonsgevinster skattefrie, men å unngå at gevinst eller evt. tap skattlegges/kommer til fradrag før eiendelene faktisk blir realisert, og at det blir skattlegging/fradrag i to trinn som følge av deltakermodellen.

Eventuell over- eller underpris på deltakernes eierandel, skal etter forslaget videreføres som en del av inngangsverdien på sameieandelen i skogen, og vil inngå i gevinst- og tapsoppgjør ved realisasjon av andelen. Utkastet til forskrift § 8-2-2 tredje ledd bokstav c annet punktum tar høyde for dette.

Departementet foreslår at endringen gjennomføres ved at det gis en ny bestemmelse i kapittel 8 i FSFIN. Skatteloven § 10-44 gir hjemmel til å gi slik forskrift.

4 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Forslaget antas ikke å ha økonomiske eller administrative konsekvenser av betydning.

5 IKRAFTTREDELSE

I og med at omleggingen av virksomhetsvurderingen har virkning fra og med inntektsåret 2016, bør forslaget tre i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2016. Dette vil sikre at omleggingen ikke får skattemessige konsekvenser for de berørte skattyterne.

6 FORSLAG TIL ENDRING I FINANSDEPARTEMENTETS FORSKRIFT TIL SKATTELOVEN (FSFIN)

Forslag til endring i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN)

I

I Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN) 19. november 1999 nr. 1158 gjøres følgende endring:

Ny § 8-2-2 skal lyde:

§ 8-2-2. Skattemessig oppløsning av selskap med deltakerfastsetting uten virksomhet

Denne paragrafen gjelder for selskap med deltakerfastsetting med aktivitet som ikke fyller de alminnelige vilkårene for virksomhet etter skatteloven, men som likevel til og med inntektsåret 2015 har vært behandlet som skogbruk etter skatteloven § 14-81.

For slike selskap gjelder reglene i § 10-44-2 a til c i denne forskrift tilsvarende.

Selskap som nevnt i første ledd kan oppløses uten realisasjonsbeskatning etter skatteloven § 5-1 jf. § 9-2 dersom følgende vilkår er oppfylt:

- a) Selskapet driver ikke annen skattepliktig virksomhet.
- b) Skogeiendommen og andre eiendeler, rettigheter og plikter knyttet til skogeiendommen overtas i sameie av de tidligere selskapsdeltakerne i samme forhold som de eide andeler i selskapet.
- c) Selskapets skatteposisjoner knyttet til skogsdriften, herunder skattemessige inngangsverdier og ervervstidspunkt for overførte eiendeler, ikke skattlagte inntekter og pådratte, ikke fradragsførte kostnader, videreføres hos sameierne i samme forhold som de eide andeler i selskapet. Sameierens inngangsverdi på skogen justeres for eventuell differanse mellom vederlaget for andelen og deltakerens andel av selskapets skattemessige verdier på ervervstidspunktet (over- eller underpris).

II

Endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2016.