

Notat

Til: Høringsinstansene

Høring – forslag til ny forskrift vedrørende jordbruksfradrag, herunder kostnader ved produksjon av biobrensel

1. Innledning

Da jordbruksfradraget ble innført i 2000 gjennom en ny bestemmelse i skatteloven § 8-1 sjette ledd ble det i forarbeidene i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) uttalt følgende:

Når det gjelder den nærmere avgrensning av hva slags inntekt som kan anses å falle inn under inntekt fra "jord- og hagebruk", finner departementet på grunnlag av de høringsuttalelser som er avgitt av Landbruksdepartementet, Skattedirektoratet og Norsk Bonde- og Småbrukarlag, at det ikke bør gjøres unntak for gartnerivirksomhet og mer fabrikkmessig produksjon. En vil således fravike høringsbrevet på dette punkt. Departementet er kommet til at det vil være mest hensiktsmessig å benytte som kriterium for fradraget en avgrensning tilsvarende den som følger av forskrift av 5. oktober 1970 nr 2 om Levering av årsoppgave og avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk. Dette vil gi en klarere regel, og som vil være enklere å praktisere

for likningsmyndighetene. Dette ikke minst fordi denne forskriften også regulerer den type inntekt som skal belegges med folketrygd mellomsats, og derfor allerede er velkjent for etaten.

Departementet fant det likevel ikke hensiktsmessig å innarbeide en henvisning til forskriften i lovteksten. Dette blant annet fordi forskriften også gjelder for skogbruksinntekt, som forutsetningsvis ikke skulle omfattes av fradraget.

Forskriften av 5. oktober 1970 gjelder levering av årsoppgave og er gitt i medhold av merverdiavgiftsloven. Departementet er kommet til at denne bindingen til en forskrift utenfor skatteloven er lite hensiktsmessig blant annet fordi dette gir redusert fleksibilitet i forhold til å foreta endringer. Det bør derfor gis en egen forskrift til jordbruksfradragbestemmelsen i skatteloven der blant annet jordbruksvirksomhet defineres nærmere. Hjemmel for en slik forskrift finnes i skatteloven § 8-1 sjette ledd siste punktum. Blant annet av ligningstekniske årsaker bør denne forskriften også være styrende for jordbruksinntekt som skal belegges med mellomsats trygdeavgift i skatte- og avgiftsvedtaket.

Vedlagt følger et utkast til ny forskrift der det også er innarbeidet en bestemmelse som gjelder beregning av kostnader i forbindelse med inntekt fra produksjon av biobrensel under jordbruksfradragordningen, jf Ot.prp. nr. 68 (2003-2004) avsnitt 7.3.2.

2. Avgrensning av jordbruksinntekt

I utkastet til forskrift er det i hovedsak lagt til grunn en videreføring av den avgrensningen i forhold til inntekt av jord- og hagebruk, som i dag følger av forskriften av 5. oktober 1970 nr. 2. Det er behov for å foreta enkelte justeringer, som det er redegjort for nedenfor under bokstav a) og b).

a) Hestehold

I forhold til forskriften av 5. oktober 1970 har det utviklet seg en praksis i forhold til merverdiavgiften som går ut på at oppdrett av hest til annen bruk enn jord- og skogbruk og oppstalling ikke anses som jordbruk. Dette virker ikke treffende eller tilsiktet i forhold til jordbruksfradraget. Også oppstalling av hest, f eks i forbindelse med ridesentre og gårdsturisme, der hestene føres med fôr produsert på gården og stell og tilsyn foretas av gårdens arbeidskraft, er en naturlig del av jordbruksvirksomheten. Det vises til forskriftens § 8-1-11 1) bokstav d.

b) Deltakelse i ANS/DA – samdrifter

Bønder som går sammen med andre og driver gården i utskilte driftsselskaper, vil ofte ha egen omsetning til dette driftsselskapet i form av bortleie av jord, driftsbygninger, maskiner og dyr, og vil kunne motta arbeidsgodtgjørelse. Slike inntekter omfattes ikke av forskriften av 5. oktober 1970.

Det er i forarbeidene til jordbruksfradragsordningen gitt uttrykk for at deltakelse i samdrifter ikke skal medføre at jordbrukeren kommer dårligere ut i forhold jordbruksfradraget enn om man driver alene. Dette er fulgt opp i LigningsABC 2003 s 561, der det er gitt anvisning på at de enkelte deltakende driftsenhetene skal ha hvert sitt jordbruksfradrag i sitt nettoresultat av jordbruksinntekten. Skattedirektoratet har i brev 10. juni 2004 uttalt at det i

forhold til dette vil være klargjørende om det nedfelles i forskriften at del av overskudd fra leieinntekter og arbeidsgodtgjørelse fra samdrifter inngår i den aktive deltakers inntektsgrunnlag for jordbruksfradraget. Departementet er enig i dette, og foreslår å innarbeide dette i forskriftens § 8-1-12.

3. Biobrenselinntekter – sjabloner for kostnader

Det er fra og med inntektsåret 2004 åpnet for at bonden kan velge å overføre inntekter fra produksjon av biobrensel fra skogbruksinntekten til jordbruksinntekten med virkning for jordbruksfradraget. Fordi bare *nettoinntekten* fra produksjon av biobrensel skal inn i jordbruksfradraget, vil det være nødvendig å fastsette kostnadene ved produksjonen. Det er ikke mulig i praksis å skille kostnadene knyttet til produksjon av biobrensel fra kostnadene ved annen skogbruksproduksjon. På denne bakgrunn vil det være mest hensiktsmessig om kostnadene ved produksjon av biobrensel regnes ut sjablonmessig slik det er foreslått i Ot.prp. nr. 68 (2003-2004) avsnitt 7.3.2.2.

Å finne frem til sjabloner som i rimelig grad er treffende i forhold til kostnadene ved produksjonen er problematisk tatt i betraktning disse vil være avhengig av mange faktorer. Det vil ikke være mulig eller hensiktsmessig å fastsette sjabloner som avspeiler alle variabler. Å legge til grunn flere sjabloner for nettoinntekt ved produksjon av biobrensel vil kunne lede til press i retning av en ytterligere differensiering. Flere sjabloner vil også innebære både administrative og kontrollmessige kostnader, bl. a. økt arbeid med hensyn på å oppdatere satsene. Videre vil ulike sjabloner kunne gi tilpasninger i produksjonsprosessen for å oppnå høyest mulig fradrag.

Dette er alle forhold som må vurderes opp mot hensynet til et mest mulig økonomisk riktig resultat.

Departementet er ved denne avveining blitt stående ved at det bør anvendes en sjablon på 55 prosent for nettoinntekten fra produksjon av biobrensel. Nettoinntektene er beregnet på bakgrunn av opplysninger om pris (Norsk Ved) og produksjonskostnader (Skogbrukets kursinstitutt) og sammensetning av produksjonen (SSB og Norsk Ved). Sjablonen er beregnet som et gjennomsnitt av alle relevante kostnader knyttet til produksjon og salg av biobrensel. Ulike produkter og produksjonsprosesser vil kunne gi faktiske nettoinntekter som avviker fra den beregnede gjennomsnittlige sjablonen som er angitt over. Sjablonen må likevel kunne anses akseptabel som en forenkling. Heller ikke flere sjabloner for ulike typetilfeller vil gi full treffsikkerhet.

4. Forholdet til mellomomsats folketrygdavgift

Av næringsinntekt skal det svares trygdeavgift med høy sats, jf. Skatte- og avgiftsvedtaket § 2 Trygdeavgift, bokstav c. Av næringsinntekt fra jordbruk og skogbruk svares likevel bare mellomomsats, jf. bokstav d, idet intervallet opp til høy sats dekkes med tilskudd knyttet til jordbruksoppjøret. Av annet ledd i bokstav d følger det at næringsinntekt i denne sammenheng er inntekt som nevnt i forskriften av 5. oktober 1970 nr 2. Dette innebærer også reindriften faller inn under ordningen med mellomomsats trygdeavgift.

Departementet mener det vil være hensiktsmessig at den nye forskriften også blir styrende i forhold til hvilke inntekter av jordbruk som skal belegges

med mellomomsats folketrygdavgift, og at trygdeavgiftsvedtaket dermed bør vise til denne. Når det gjelder skogbruk og reindrift, som omfattes av den gamle forskriften fra 1970, men ikke den nye, må avgiftsvedtaket uttrykkelig fastslå at inntekt av skogbruk og reindrift skal belegges med mellomomsats trygdeavgift. Dette innebærer at Skatte- og avgiftsvedtaket § 2 Trygdeavgift, bokstav d annet punktum må tilpasses.

Det følger av den gamle forskrift at blant annet også biinntekter og inntekter fra utnyttelse av jakt- og fiskerettigheter, uttak av sand og jord samt sanking av bær og lignende, inngår i næringsinntekten. For slike inntekter knyttet til jordbruk, fremgår dette av utkastet til ny forskrift § 8-1-11 nr 1 annet ledd og nr 2. Siden det vil være uhensiktsmessig om inntekt av slike sideaktiviter for skogbruk og reindrift fortsatt skal være styrt av forskriften fra 1970, bør trygdevedtaket på dette punkt i stedet vise til de aktuelle bestemmelser i den nye forskriften om jordbruksfradrag.

Det bemerkes at ”jordbruksoppgjøret” i avgiftsvedtaket her foreslås erstattet av ”næringsavtalene i landbruket”, som språklig vil være mer presist i forhold til reindrifftsavtalen.

Skatte- og avgiftsvedtaket om fastsetting av avgifter m.v. til folketrygden kan da se slik ut:

”d) Avgift av næringsinntekt (annen ervervsinntekt) i jord- og skogbruk samt reindrift som overstiger 7,8 prosent av inntekten, skal dekkes med tilskudd knyttet til næringsavtalene i landbruket. Næringsinntekt i jordbruk er i denne sammenheng inntekt som nevnt i

Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 8-1 del B
Jordbruksfradrag. Inntekt av skogbruk og reindrift i denne
sammenheng omfatter også inntekter som nevnt i forskriften § 8-1-11
nr. 1 annet ledd og nr. 2.”

En slik omredigering av vedtaket vil være av rent teknisk art og vil ikke
innebære noen realitetsendring. Det tas sikte på at forslaget innarbeides i
skatte- og avgiftsvedtaket for inntektsåret 2006.

5. Utkast til forskrift

Det forutsettes at det under overskriften. **§ 8-1. Jordbruk, fiske, oppdrett mv.**
settes inn en del-overskrift som heter:

A. Markedsutjevning i pelsdyrnæringen

Her kommer så eksisterende § 8-1-1

B. Jordbruksfradrag

Tilføyd ved forskrift 2004 nr. (fom inntektsåret 2004)

§ 8-1-10 *Anvendelsesområde*

Bestemmelsene i § 8-1 del B gjelder beregning av jordbruksfradrag, jf. skatteloven
§ 8-1 sjettemte ledd.

§ 8-1-11 *Definisjoner*

I skatteloven § 8-1 sjettemte ledd betyr:

1) Jord og hagebruk: Virksomhet som ved bruk av jorda og/eller gjennom
husdyrhold produserer mat eller fôr.

Som jord- og hagebruk regnes også:

- a) gartneridrift,
- b) dyrking av blomster og andre plantevekster på friland eller under glass,
plast og lignende, samt tiltrekking av planter,
- c) pelsdyrnæring

- d) avl, oppdrett (til to års alder) og oppstalling av hest, når dette skjer ved utnyttelse av gårdens produksjonsmidler og hovedsaklig egetprodusert fôr.
- e) bihold

Følgende aktiviteter inngår i jord- og hagebruk dersom de drives i tilknytning til denne virksomheten:

- a) utnyttelse av jakt- og fiskerettigheter
- b) uttak av jord, sand, stein og torv
- c) sanking av bær, kongler, mose, tang, tare og lignende
- d) utføring av tjenester for andre med betydelige driftsmidler som hovedsakelig nyttes i egen jord- eller skogbruksvirksomhet eller utleie av slike driftsmidler, forutsatt at virksomheten ikke utøves som selvstendig næring.

2) Biinntekter: Omsetning i annen næringsvirksomhet dersom denne omsetningen ikke overstiger 30 000 kroner.

§ 8-1-12 Inntekter fra deltakelse i samdrift

Jordbruker som eier og bor på egen driftsenhet, og som driver denne i samdrift, vil kunne ta sin forholdsmessige del av overskuddet og evt. arbeidsgodtgjørelse og leieinntekter fra samdriften med i sitt grunnlag for beregning av jordbruksfradrag.

§ 8-1-13 Inntekter fra produksjon av biobrensel

Velges brutto inntekter fra produksjon av biomasse til energiformål ført som jordbruksinntekt, jf. skatteloven § 8-1 sjettede ledd, skal nettoinntekten som prosent av brutto omsetning i denne produksjonen settes til 55 prosent.