



AALBORG UNIVERSITY
DENMARK

Aalborg Universitet

Har landsskatteretten fjernet muligheden for skattemæssigt fradrag for skovdrift?

Larsen, Anders

Published in:
din§jura

Creative Commons License
Andet

Publication date:
2020

Document Version
Også kaldet Forlagets PDF

[Link to publication from Aalborg University](#)

Citation for published version (APA):

Larsen, A. (2020). Har landsskatteretten fjernet muligheden for skattemæssigt fradrag for skovdrift? *din§jura*, 2020/2, 17-19.

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal -

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us at vbn@aub.aau.dk providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

**Har landsskatteretten
fjernet muligheden
for skattemæssigt fradrag
for skovdrift?**



Af cand. merc. aud. Anders Larsen, Aalborg Universitet

Har landsskatteretten fjernet muligheden for skattemæssigt fradrag for skovdrift?

af cand. merc. aud. Anders Larsen, Aalborg Universitet

Landsskatteretten har den 24. marts 2020 i en sag¹ afgjort, at der ikke var skattemæssigt fradrag for afholdte (drifts)omkostninger til pasning og pleje af et skovareal på cirka 60 hektar, idet Landsskatteretten var enig i skattestyrelsens afgørelse, at der ikke forelå erhvervsmæssig virksomhed. Afgørelsen kan ved første øjekast virke ubetydelig for andre end den pågældende skatteyder, men nærlæses afgørelsen kan den have betydning for en hel branche.

Sagen omhandler, hvorvidt en skatteyder driver erhvervsmæssigt skovbrug eller hobbyvirksomhed. Dette har ingen betydning på indtægtssiden, men i forhold til muligheden for at fradrage omkostninger er der en mærkbar forskel. I en hobbyvirksomhed, er det kun muligt at fradrage omkostninger i et sådant omfang, at årets indtægt udlignes. Det vil derfor være nærliggende at nærstudere ordlyden i Statsskatteloven (SL) § 6. Ordlyden af SL § 6, stk. 1, litra a er som bekendt:

Ved beregning af den skattepligtige indkomst bliver at fradrage:

- Driftsomkostninger, dvs. de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, herunder ordinære afskrivninger;

Thøger Nielsen fremførte, at der skal være direkte forbindelse mellem omkostningen og den forventede indtægt dvs. kausalitet. Dette krav til kausalitet er almindeligt anerkendt i skatteretten.

I SL § 4, stk. 1, litra a fremgår det, at indtægter fra agerbrug, skovbrug, industri m.v. skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige ind-

komst. Den samlede opremsning i SL § 4, stk. 1, litra a er ikke udtømmende. Det forhold, at agerbrug og skovbrug begge to er anvendt som eksempler må have den konsekvens, at der er en relevant forskel på de to former for virksomhed.

I et landbrug (agerbrug) vil en udgift til drift af mark eller foder til dyr ofte give en indtægt inden for en relativ kort tidshorisont. Dette vil inden for skovdrift ofte forholde sig markant anderledes. Et frø, der plantes om foråret på en mark, hvor landmanden passer og plejer planten henover sommeren vil kunne sælge afkastet af frøet det samme år. En skovejer (skovbrug), der planter et træ om foråret vil i nogle tilfælde aldrig få indtægten fra træet, idet træet skal passes og plejes i måske 100 år inden, at træet er klar til fældning og indtægten generes. Skovejeren generer løbende en værditilvækst, når det fornævnte træ gror, hvert år i løbet af perioden.

I den pågældende sag fra marts 2020 fremgår det, at det af sagens faktiske oplysninger, at skoven i 2017 fremstod veltilpasset og i fremdrift, samt at skoven var veldrevet ud fra alle skovbrugsfaglige normer. Det er ligeledes et faktum, at en forventet forretning er 15-80 år ude i fremtiden. Der havde de foregående 13 år været et årligt gennemsnitlig underskud på 179.925 kr., hvorimod indtægterne gennemsnitlig set kun har haft et omfang på 35.900 kr. om året. Det vil derfor ud fra praksis for (hobby-)landbrug være naturligt at fastlægge, at der ikke er tale om erhvervsmæssig virksomhed, hvorfor der ikke er skattemæssigt fradrag for omkostninger, der ikke kan indeholdes i det pågældende års indtægter.

Skatteyderen havde fremlagt materiale fra skovdyrkerforeningen, hvoraf det fremgår:

¹ LSR2020.17

- Det er normalt at drive en veletableret normalskov (med ensartet aldersklassefordeling med overskud)
- Det er ikke muligt i løbet af de første 20-30 år at skabe et overskud af nogen som helst betydning i den enkelte bevoksning
- Hvis der etableres en helt ny skov fra grunden af, hvilket er tilfældet i den pågældende sag, gælder det foregående punkt for hele skoven.
- Det er erhvervsnatur, at cirka 2/3-dele af indtægterne opstår i den sidste 1/4-del af beplantningens levetid.

Disse fire punkter må være gældende for alle skovejere uanset, hvor stor eller lille skoven er. Dette giver anledning til at overveje kravet om kausalitet, idet – er der kausalitet mellem indtægter og omkostninger i skovdrift, hvis størstedelen af indtægterne først generes mange år efter de første omkostninger er afholdt på det enkelte træ?

Der bliver ikke større kausalitet mellem indtægter og udgifter blot fordi en skovejer har mulighed for at fratække omkostningerne til skovareal X i indtægterne fra skovareal Y, Z, Æ m.v. indtil træerne i skovareal X fældes. Ligeledes bliver kausaliteten ikke mindre - blot fordi en skovejer kun ejer skovareal X.

Det pågældende areal i den konkrete sag er underlagt fredsskovs pligt. Det følger af Skovlovens § 1, stk. 2, at formålet med loven er at fremme bæredygtig drift af landets skove. Det følger ligeledes af samme lovs § 8, stk. 1, at:

- Areal skal holdes beplantet med træer, der danner en sluttet skov af højtstammede træer.
- Der må ikke fældes, bortset fra udtynding, før, at bevoksningen eller det enkelte træ har en alder eller dimension, hvor det er hugst modent.
- Arealet skal senest 10 år efter afvikling af en hugstmoden bevoksning beplantes således, der dannes en ny skov af højtstammede træer.

Det er dermed ikke muligt for skatteyderen bortset fra udtynding at fælde træerne løbende og dermed genere en løbende indtægt.

Skat anfører i sin afgørelse som Landsskatteretten tiltræder, at skatteyderen ikke har drevet erhvervsmæssig virksomhed. Det giver anledning til at overveje, hvorvidt skoven i stedet reelt er omfattet af SL § 5. LSR1997.641 omhandlede et skovareal i Norge, der var ejet af en dansk person, ikke beskattet af indtægten fra salget af træet, idet skoven ikke havde været drevet som erhvervsmæssig virksomhed med skovbrug. Hele skoven var fældet på en gang, idet arealet skulle udstykkes i mindre grunde.

Nordsøværftet i Ringkjøbing² betalte i 1978/79 en del af en sluse, hvorved de blev muligt for værftet at fortsætte med bygning af skibe, der havde en salgbar størrelse. Udgiften var afholdt med det formål at sikre værftet fremtidige indkomst og dermed var der ikke tale om en driftsomkostning, idet der ikke var en nærsammenhæng mellem udgift og indtægt for det pågældende år. Resultat blev, at omkostningen skulle afskrives som bundne lineære afskrivninger over en tiårig periode.

Det var dermed sidste led af SL § 6, stk. 1, litra a, der blev anvendt i den pågældende sag. Det vil dog ikke i den pågældende sag være relevant at indrømme afskrivninger for omkostningerne, idet indtægterne fra skoven først rigtig vil udmønte sig om 15-80 år.

Der anvendes ved langt de fleste skattemæssige opgørelser realisationsprincippet. Der er enkelte aktiver, såsom børsnoterede aktier i selskab, der beskattes efter lagerprincippet. En skov har ligeledes en årlig tilvækst i antallet af kubikmeter træ, denne værditilvækst kan opgøres til en pengeværdi og bør indgå i bedømmelsen af, hvorvidt skoven er rentabel eller ej. Der er en indtægtserhvervelse i denne tilvækst, og en del af værdiskabelsen er større, hvis skoven drives efter de faglige normer, der gælder inden for skovbrug. Værditilvæksten udløser ikke skat, idet lovgivningsmagten har valgt, at realisationsprincippet finder anvendelse på dette område.

Den retspraksis, der er i forhold til (hobby-) landbrug og kravene til rentabel drift med positiv likviditet indenfor en kortere årrække bør ikke anvendes i forhold til skovdrift, idet der er

² U.1985.134H

markant forskel på virksomhedstyperne og muligheden for løbende generering af indtægt. Det altafgørende kriterie bør være, hvorvidt skovarealet drives professionelt. Et sådan skov er måske ikke skattestyrelsens spidskompetence, hvorfor der til dette bør indhentes en erklæring fra en skønsmand. Det vil naturligvis være borgeren, der som udgangspunkt har bevisbyrden for at dokumentere, at skovdriften lever op til de faglige normer eventuelt ved indhentelse af en erklæring fra uvildig skønsmand.

Den pågældende afgørelse efterlader flere spørgsmål end svar om retstilstanden i forhold til muligheden for skattemæssigt fradrag for driftsomkostninger ved skovdrift. Landskatteretten har med afgørelsen gjort erhvervsmæssig opstart af skovdrift umuligt, hvis udgangspunktet for skovdriften er en bar mark.

HJEMMESIDE:

www.dinjura.com

REDAKTIONSPANEL:

Anders Larsen

wp@werlauff-publishing.com

Erik Werlauff

erik@werlauff.com

ISSN NR:

2445-9208

UDGIVES AF:

Werlauff Publishing A/S

www.werlauff-publishing.com

wp@werlauff-publishing.com

CVR:

28699123

ABONNEMENT:

Gratis abonnement ved tilmelding igennem

www.dinjura.com

Citation: [2020] nummer 2

Copyright: © 2020 Werlauff Publishing A/S

Bidrag sendes til wp@werlauff-publishing.com

Werlauff § jura

Send os en artikel, og hvis du er advokat, så tjener du point til din lovpligtige efteruddannelse. Du optjener én enhed (til de krævede 54 enheder over en 3-års periode), hvis du skriver 2.340 tegn til en juridisk artikel eller fagbog. Eksempel: Send os en artikel på 3-4 maskinskrevne sider om et juridisk emne, der ligger dig på sinde. Så optjener du 3-4 enheder (til hjælp til de 54). Det er lige så meget som godt en halv dag på kursusbænken. Du får diplom fra din§jura som kvittering for artiklen. Du kan naturligvis sende os flere artikler, hvis du vil. Send din artikel til wp@werlauff-publishing.com