



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU  
VASA YRKESHÖGSKOLA  
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Therese Nyberg

# GENERATIONSVÄXLING AV SKOGSBRUK – UR SKATTEMÄSSIG SYNVINKEL FÖR ÖVERTAGAREN

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi  
2009

## VASA YRKESHÖGSKOLA

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

*ABSTRAKT*

Författare	Therese Nyberg
Lärdomsprovets titel	Generationsväxling av skogsbruk – ur skattemässig synvinkel för övertagaren
År	2009
Språk	Svenska
Sidantal	55 + 1 bilaga
Handledare	Anna-Lena Berglund

---

I detta arbete kommer beskattning och generationsväxling av skogsbruk att beskrivas. Det kommer att redovisas hur en skogsägare beskattas, samt hur övertagarna på bästa sätt och ur skattemässig synvinkel kan genomföra en generationsväxling. Detta kommer i första hand att behandlas ut övertagarnas synvinkel.

Syftet är att redogöra för olika alternativ, som kan användas vid en generationsväxling av skogsbruk. De olika alternativen som tas upp är *köp*, *gåva*, *gåvoartat köp* samt *arv*.

Underlag till detta arbete har fått från internet, material från biblioteket samt diskussion med skogsbrukets ägare.

I den empiriska delen tillämpas teorin genom exempel på generationsväxlingens alternativ. Exempelen baserar sig på det skogsbruk arbetet berör. Alternativen har sammanställts i tabeller för att på bästa sätt kunna jämföras.

Resultatet, för detta specifika fall, visar att generationsväxlingen bör ske genom köp med en köpesumma på högst 50 procent av gängse värdet. Detta klassas då som gåva och övertagarna betalar gåvoskatt och överlåtaren får ett litet vederlag för skogsbruket.

---

Ämnesord      Generationsväxling inom skogsbruk, skogsbruk, beskattning, arvs- och gåvoskatt, skogens värde, skogsbrukets inkomster och utgifter

VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU

UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

*ABSTRAKT*

Author	Therese Nyberg
Title	Generation change of forestry – from the takeovers tax point of view
Year	2009
Language	Swedish
Pages	55 + 1 appendice
Name of Supervisor	Anna-Lena Berglund

---

In this work the taxation and generation change of forestry will be described. It will be described how an forest owner will be taxed and how the takeover in best way and from a tax point of view can carry out a generation change. This will be taken from the takeover´s view.

The aim is to describe different alternative which can be used in a generations change. The different alternatives are purchase, gift, gift purchase and heredity.

The material for this work is from internet, libraries and the forest owners.

In the empirical part of the work the theory will be shown with practical examples of generations change alternatives. The examples are bases on the forest this work concern. The alternatives are put together in tables so that they can be compared in best ways.

The result, for this particular case, show that the generations change should happen through purchase with a sum of 50 per cent of current value. This will classify as a gift, the takeovers pay gift tax and the assignor will get a compensation for the forestry.

---

Keywords      Generation change of forestry, forestry, taxation, heredity- and gift tax, forestry value, forestry incomes and expenses

## INNEHÅLL

## ABSTRAKT

## ABSTRACT

## TABELL- OCH BILDFÖRTECKNING

1	INLEDNING.....	6
1.1	Problemformulering.....	7
1.2	Syfte och mål.....	7
1.3	Avgränsning.....	7
2	BESKATTNING AV SKOGSBRUKETS INKOMSTER OCH UTGIFTER	8
2.1	Beskattning av leveransarbete.....	10
2.1.1	Överföring av arbetes värde.....	11
2.2	Utgiftsreservering.....	11
2.3	Skogsavdrag.....	12
2.4	Underskottsgottgörelse.....	13
2.5	Mervärdesbeskattning.....	13
2.6	Virke för eget bruk.....	15
2.7	Avdragbara utgifter.....	16
2.8	Resekostnader.....	18
2.9	Skogsvårdsavgift.....	19
2.10	Anteckningar.....	19
2.10.1	Tilläggsutredningar som bifogas till skatteanteckningarna.....	21
2.11	Ägandeformens inverkan på beskattning.....	22
2.11.1	Beskattning av dödsbo.....	22
2.11.2	Beskattning av sammanslutning.....	22
2.12	Tillfällig skattelättnad vid försäljning av virke.....	23
2.12.1	Begränsad avdragsrätt.....	24
2.12.2	Lägre förskottsinnehållning.....	24
2.12.3	Inkomster från första gallringar.....	24
2.13	Deklaration.....	25
3	PLANERING OCH FÖRBEREDELSE INOM	
	GENERATIONSVÄXLING.....	27

3.1	En lyckad generationsväxling .....	27
3.2	Olika sätt att genomföra en generationsväxling.....	29
3.2.1	Arv .....	30
3.2.2	Köp.....	32
3.2.3	Gåvoartat köp och gåva.....	33
3.2.4	Samfällid skog.....	36
3.3	Skatt på överlåtelsevinst.....	38
3.4	Överlåtelseskatt.....	39
3.5	Skattelättnader vid generationsväxling .....	40
3.6	Skogens värde .....	41
4	UTRÄKNINGAR FÖR CASE X .....	45
4.1	Skogsbruks X:s värde.....	45
4.2	Köp.....	47
4.3	Gåvoartat köp .....	49
4.4	Gåva .....	50
4.5	Arv .....	51
4.6	Resultat.....	52
5	SAMMANFATTNING.....	54

## KÄLLFÖRTECKNING

## BILAGA

## TABELLFÖRTECKNING

- Tabell 1. Exempel på skatteanteckning för inkomster.
- Tabell 2. Exempel på skatteanteckning för utgifter.
- Tabell 3. Temporär, partiell skattefrihet för inkomst av virkesförsäljning
- Tabell 4. Arvsskatteklass I
- Tabell 5. Arvsskatteklass II
- Tabell 6. Gåvoskatteklass I
- Tabell 7. Gåvoskatteklass II
- Tabell 8. Exempel på uträkning av anskaffningsutgiftsantagandet.
- Tabell 9. Rotpriser i mars 2009.
- Tabell 10. Egen uppgjord tabell över trädbeståndets avverkningsvärde.
- Tabell 11. Egen uppgjord tabell över skogsbrukets gängse värde
- Tabell 12. Egen uppgjord tabell över gängse värde minus 30 % bruttoavdrag.
- Tabell 13. Egen uppgjord tabell över köpesumman vid köp.
- Tabell 14. Egen uppgjord tabell över gängse värdet som köpesumma.
- Tabell 15. Egen uppgjord tabell över köpesumman vid gåvoartat köp.
- Tabell 16. Egen uppgjord tabell över uträkning av gåvoskatt.
- Tabell 17. Egen uppgjord tabell över uträkning av gåvoskatt.
- Tabell 18. Egen uppgjord tabell över uträkning av arvskatt.
- Tabell 19. Sammanfattning över de olika alternativen.

## FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR

- Bilaga 1. Skattedeklaration för skogsbruk. Blankett 2 C.

## 1 INLEDNING

Finland är ett skogsland och ett av de länder i Europa som har mest skogar. Skogen täcker tre fjärdedelar av landet och varje finländare skulle jämt fördelat kunna äga 4 ha skog. Nästan var femte finländare tillhör en familj, som äger skog och det finns cirka 400 000 skogsägare i Finland. 20 procent av skogsägarna är även jordbrukare. Av den totala skogsmarken äger privatpersoner och familjer nästan 60 procent, 26 procent äger staten, 9 procent äger skogsbolagen och kommuner, församlingar och samfund och dylikt äger 5 procent. Skogsägarens medelålder är 59 år (2007). Familjeskogsbruk idkas på lång sikt med tanke på kommande generationers behov.

<URL:[http://www.mmm.fi/attachments/mmm/julkaisut/esitteet/5h07ygHFQ/MM\\_M\\_metsa\\_sve.pdf](http://www.mmm.fi/attachments/mmm/julkaisut/esitteet/5h07ygHFQ/MM_M_metsa_sve.pdf), <http://www.metsavastaa.net/agoforhallanden>>

I detta arbete kommer jag att skriva om, hur man som skogsägare beskattas för sitt skogsbruk. Jag kommer att ta upp hur man skall gå till väga vid en generationsväxling och några olika överlåtningsalternativ. De olika alternativen som jag kommer att skriva om är arv, köp, gåvoartat köp och gåva. Jag kommer även att skriva om vad en samfälld skog är och fördelarna med denna. I mitt arbete har jag haft ett familjeskogsbruk som case, och jag kommer att kalla skogsbruket för X. Till familjen som caset gäller hör tre döttrar som skall överta detta skogsbruk. Jag kommer att redovisa hur beskattningen skulle vara vid de olika alternativen vid en eventuell generationsväxling av skogsbruk X. Genom detta arbete vill jag få fram det bästa alternativet vid en generationsväxling av skogsbruk X.

## **1.1 Problemformulering**

Hur skall ägarna till detta skogsbruk på bästa sätt och ur skattemässig synvinkel överlåta skogsbruket genom generationsväxling? Skall skogsbruket delas upp i mindre delar mellan syskonen eller skall skogsbruket bli en samfälldskog? Skall skogsbruket överlåtas som gåva, arv, köp eller förskott på arv?

## **1.2 Syfte och mål**

Syftet med detta arbete är att ta reda på hur familjen i skogsbruk X på bästa sätt och ur skattemässig synvinkel skall överlåta skogsbruket som finns i familjen. Jag vill ta reda på hur de beskattas vid en generationsväxling samt hur en skogsägare beskattas. Jag vill även ta reda på vilka utgifter man får göra avdrag samt vad man skall fylla i skattedeklarationen.

## **1.3 Avgränsning**

Jag har avgränsat mitt arbete till att endast skriva om skogsbruket och dess beskattning samt beskattning vid generationsväxling. Jag kommer inte att ta upp beskattningen av jordbruk, som även finns inom familjen. Jag kommer att inrikta mig på privata skogsägare, men jag kommer att ta fram fördelarna och nackdelarna med att ha ett FO-nummer till skogsbruket. Jag kommer inte att ta upp skogsbruk som stora bolag och industrier äger.



## 2 BESKATTNING AV SKOGSBRUKETS INKOMSTER OCH UTGIFTER

Eftersom den arealbaserade beskattningsformen upphörde år 2005, beskattas alla skogsägare på basen av den inkomst som virkesförsäljningen ger. När arealbeskattningen gällde, bestämdes skogsinkomsten enligt skogens avkastningsförmåga som beräknad årlig nettoinkomst. Skogsinkomsten behandlades då som förvärvsinkomst och skogsägare betalade årligen en skogsskatt. Från och med år 2006 kan skogsägarens skogsinkomster både vara kapitalinkomster och förvärvsinkomster. Till skogsbrukets kapitalinkomster hör inkomster från virkesförsäljning, försäkrings- och skadeersättningar som till exempel förorsakats av virkesdrivning eller älgskador. Även inkomster av försäljning av biprodukter från skogsbruket, till exempel inkomster av försäljning av sågat virke och hyra för jaktmark, samt värde av virke för eget bruk hör till kapitalinkomsterna. Till kapitalinkomster hör förutom de inkomster som erhållits från stamvirke, även hyggesrester, stubbar, andra skogsbränslen, kvistar av barrträd som används i dekorationer, väg käppar och julgranar. Virke som används för att uppföra och renovera jordbruksbyggnader samt för uppvärmning av egen bostad är ändå inte skattepliktig inkomst. Som inkomster från virkesförsäljning hör även skogslikviden från skogsbolag. Stöd som blivit utbetalda för finansiering av hållbart skogsbruk är skattefria inkomster. Kemera är ett exempel på stöd man kan ansöka om. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101>><URL:[http://w3.upm-kymmene.com/for/internet/upm\\_skog.nsf/images/Pienimetsasansv.pdf/\\$FILE/Pienimetsasansv.pdf](http://w3.upm-kymmene.com/for/internet/upm_skog.nsf/images/Pienimetsasansv.pdf/$FILE/Pienimetsasansv.pdf)> (Rantala 2007, 259, Skogsbeskattning för skatteåret 2008, [www.metsaliitto.fi](http://www.metsaliitto.fi))

Genom att från försäljningsinkomsterna från försäljning av virke dra av utgifterna för skogsbruket får man den beskattningsbara inkomsten. På denna skillnad, den beskattningsbara inkomsten, betalar skogsägaren en kapitalinkomstskatt på 28 procent. Till förvärvsinkomsterna hör värdet av arbete som hänför sig till avverkning och skogstransport vid leveransförsäljning, dvs. när säljaren

transporterar det färdiga virket till vägen där uppköparen hämtar virket. Till förvärvsinkomsterna hör även värdet av arbete som gäller avverkning och transport vid försäljning av sågat virke. Förvärvsinkomsterna för skogsbruket läggs till den skattskyldiges totala årsinkomster och skatten är progressiv. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101>>(Rantala 2007, 259)

Det finns två olika sätt att sälja virke. Det ena är rotförsäljning och betyder att säljaren överlåter rätten att avverka virket till köparen och köparen får själv transportera bort virket. Det är alltså köparen som sköter om virkesdrivningen. Det andra sättet är leveransförsäljning. Vid leveransförsäljning betalas ett leveranspris som förutom rotpriset också omfattar drivningskostnaderna. För rotförsäljning redovisar virkesköparen en förskottsinnehållning på skogslikviden (köpesumman) på 19 procent och för leveransköp en skatt på 13 procent som han betalar till staten som förskottsskatt för säljaren. Dessa procenttal har ändrats tillfälligt och mera om dessa i kapitel 2.12.2. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101>>(Rantala 2007, 259.)

En privat skogsägare betalar egentligen inte mervärdesskatt. En skogsägare är en mellanhand för momsen mellan köparen och staten. En köpare i en virkesaffär betalar moms till säljaren och säljaren, som är skogsägaren, skall i sin tur redovisa momsen till staten. Skogsägaren kan dra av den moms han betalar på nyttigheter och tjänster inom skogsbruket från momsen på virkesaffären eller så kan han få momsåterbäring. Den moms skogsägaren får tillbaka får han utbetald i början av sommaren. Även moms på försäljning av klabbved och drivningstjänster skall redovisas till staten på samma sätt som den moms som fås från vanlig virkesförsäljning.

<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101>>(Rantala 2007, 258.)

Ifall de utgifter som är avdragbara är mindre än inkomsterna, uppstår ett underskott i skogsbruket. Det eventuella underskottet kan dras av från övriga kapitalinkomster eller från förvärvsinkomster som underskottsgottgörelse. Om det

efter att man dragit av underskottet från antingen kapital- eller förvärvsinkomsten ännu finns underskott kvar, fastställs en förlust som då får dras av från kapitalinkomsterna under de följande 10 åren. Det uppstår inte varje år inkomster inom skogsbruket, utan eventuellt med 5 – 10 års mellanrum. Däremot uppstår utgifter varje år. Av denna anledning kan man bilda en utgiftsreservering av realiserad skogsinkomst. Mera om utgiftsreserveringen kommer i kapitel 2.2. Skogsbrukets inkomster och utgifter skall antecknas enligt verifikat, en skogsägare skall alltså göra skatteanteckningar. Skogsägaren behöver inte bifoga verifikaten till skattedeklarationen men verifikaten skall sparas i sex år ifall att skattemyndigheterna i ett senare skede vill kontrollera dem. URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101> (Tomperi 2009, 165-166.)

## **2.1 Beskattning av leveransarbete**

Skogsägare som gör leveransaffärer beskattas för värdet av sin egen arbetsinsats. Värdet som räknats ut för arbetet motsvarar det belopp han skulle ha varit tvungen att betala för att ha anlitat en skogsarbetare. Värdet av arbetsinsatsen kan dras av från det virke som blivit sålt som leveransförsäljning men den del som överstiger 125 kubikmeter beskattas som förvärvsinkomst för den som utfört arbetet. Värdet av arbetsinsatsen är alltså inte skillnaden mellan leveranspriset och rotpriset. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1095>>

Leveransarbete är förvärvsinkomst även om den som utfört arbetet är delägare i ett dödsbo eller sammanslutning, arbetet beskattas då som personlig inkomst. Skattefriheten för det virke som understiger 125 kubikmeter gäller per gårdsbruk, vilket betyder att en familj eller delägarna i ett dödsbo eller i en skattesammanslutning endast kan avdra 125 kubikmeter tillsammans. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1095>>

När det gäller större virkesförsäljningar, lönar det sig för skogsägaren att planera in överlåtelsen tidsmässigt på båda sidorna av årsskiftet. Detta kan innebära att han kan ha nytta av skattefriheten för 125 kubikmeter på båda åren. Skattefriheten beviljas i beskattningen det år då avverkningen av virket har skett och inte under

det år när pengarna kommit in på säljarens konto.  
<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1095>>

### **2.1.1 Överföring av arbetes värde**

Leveransarbete införs i skatteanteckningarna det år som arbete har blivit gjort. Detta kan innebära att arbetets värde och betalningarna för försäljningen inte bokförs under samma år. I skattedeklarationen kan detta vara ett problem. Om en skogsägare har utfört ett arbete på hösten men får betalningen först nästa år på våren kan värdet på leveransarbetet antecknas på deklarationsblankett 2 C med minustecken. En förutsättning för detta är dock att det under skatteåret finns inkomster av rotförsäljning från vilken värdet kan avdras. Har det dock under början av året inkommit en leveransförsäljningslikvid, kan värdet av leveransarbetet i slutet av året avdras från denna i skatteanteckningarna. Alla årets leveransarbeten räknas ihop och endast sammandraget antecknas på skatteblanketten. Men har man då inga inkomster tidigare under året kan värdet lämnas vilande och då dras det av först följande år då betalningen för försäljningen har inkommit. I detta fall antecknas värdet på det ställe på blanketten där sammandraget över utförda leveransarbeten finns. I fall arbetet vid årsskiftet inte är klart måste det upparbetade och utkörda virkesmängden uppskattas. Om avverkningen dock blev klar vid årsskiftet men virket mäts först efter att skattedeklarationen lämnats in, måste värdet av leveransarbetet rättas till i efterhand. En ny kalkyl skall då skickas till skattemyndigheten när virkesmätningen är klar. (Rantala 2007, 265.)

## **2.2 Utgiftsreservering**

Skogsägare får göra en utgiftsreservering på 15 procent i beskattningen från skogsbrukets kapitalinkomster. På detta sätt kan viss del av inkomsten överföras till följande år för att beskattas då. Detta görs för att täcka exempelvis utgifter för kommande förnyelser. Den del som blivit outnyttjad skall intäktsföras under de fyra till sex följande åren och kan fritt intäktsföras eller användas för att täcka utgifter för förvärvande av virkesförsäljningsinkomst. Det är inte nödvändigt att göra en utgiftsreservering, för vanligen kan utgifterna ändå dras av genom

underskottsgottgörelse. Det lönar sig dock alltid att göra detta när det gäller dödsbon. Ett dödsbo har kanske inte varje år sådana inkomster varifrån utgifterna kan avdras direkt eller genom underskottsgottgörelse. Om det dessutom är långt mellan virkesförsäljningarna kanske det inte går att utnyttja en eventuell förlust. En utgiftsreservering kan även lätta på kvarskatter som väntas ifall man har gjort stora virkesförsäljningar på fastigheten. Ett förskott på rotförsäljning täcker inte alltid den slutliga skatten i fall köpesumman är stor. Skogsägare kan även göra en avsättning för skador i form av ett avdrag för försäkringsersättningar och andra skadeersättningar. Beloppet för avsättningen skall motsvara den beräknade kostnaden för att återställa skadade skogen. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1197>>(Rantala 2007, 261, Tomperi 2009, 166.)

### **2.3 Skogsavdrag**

Skogsägare får under sin besittningstid göra ett skogsavdrag på högst 60 procent av anskaffningsutgiften för skog som han förvärvat 1.1.1993 eller senare. Tidigare var skogsavdraget 50 procent, men från och med beskattningen för 2008 höjdes skogsavdraget till 60 procent. Syftet med att höja skogsavdrag var att trygga tillgången på virke samt att uppmuntra skogsägare att utöka sitt skogsinnehav. I anskaffningspriset inräknas köpesumman eller bytesvärdet för fastigheten. Men även överlåtelseskatt, kostnader för lagfart och styckning samt övriga direkta kostnader som köpet medfört räknas till anskaffningspriset. Skogsavdraget kan lätta på kostnaderna vid anskaffning av en ny skog. Detta skogsavdrag kan skogsägare även ha nytta av när han säljer virke från den förvärvade fastigheten. Skogsavdraget är fastighetsbundet och får högst utgöra 40 procent av försäljningsinkomsterna under skatteåret. Skogsavdraget kan avdras från inkomsterna av virkesförsäljning på skogsfastigheter som anskaffats mot vederlag dvs. genom köp, köp av gåvokaraktär eller byte. Skogsavdraget kan även göras från inkomster av skogsbruk som erhållits som arv, gåva eller annars vederlagsfritt om den förra ägaren var berättigad till avdraget och om det finns outnyttjad skogsavdragsgrund kvar. Man kan också göra skogsavdrag på försäkringsersättningar samt på värdet av virke för eget bruk. Inkomst som

berättigar till skogsavdraget är den summa som bildats på skatteblanketten före utgiftsreserveringarna och andra reserveringar gjorts. Den nedre gränsen för skogsavdraget är 1 500 euro, vilket betyder att en skogsägare behöver ha minst en årlig kapitalinkomst från skogsbruket på 3 750 euro. ( $3740 * 0,40 = 1500$ ). Skogsavdraget för skatteåret och tidigare skatteavdrag får sammanlagt inte överstiga 60 procent av beloppet av den sammanräknade anskaffningsutgifterna för skog som den skattskyldige äger vid utgången av skatteåret. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1196>>(R antala 2007, 261-262.)

#### **2.4 Underskottsgottgörelse**

Även om skogsbruket inte gett några försäljningsinkomster, skall utgifterna bokföras och införas i deklARATIONEN. Detta innebär att utgifterna är större än inkomsterna och det uppstår ett underskott och underskottet skall avdras från skogsägarens övriga kapitalinkomster. Underskottsgottgörelsen dras av direkt från skatten på förvärvsinkomsterna om inga kapitalinkomster finns. Gottgörelsen är 28 procent av underskottets belopp. Gottgörelsens får dock högst vara 1 400 euro för en enskild person och för makar räknas det dubbla, alltså 2 800 euro. För eventuella barn fås ännu ett tillägg på 400 eller 800 euro beroende på om det finns ett eller flera barn att försörja. Är underskottet så stort att det i sin helhet inte kan avdras från övriga kapitalinkomsterna eller om det inte finns förvärvsinkomsterna, fastställs en förlust i kapitalinkomsten. Förlusten får avdras från kapitalinkomsterna under de följande tio åren. En sådan situation där det uppstår en förlust uppstår ofta när det är ett dödsbo som är enhet för beskattningen, eftersom dödsboet inte har några övriga kapitalinkomster eller förvärvsinkomster. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1195>>(R antala 2007, 259.)

#### **2.5 Mervärdesbeskattning**

Skogsbruksidkare kan ansöka om momsplikt som primärproducenter. Överstiger försäljningsintäkterna 8 500 euro per år är momsplikten obligatorisk. Är inkomsterna under 8 500 euro behöver skogsägaren inte ansöka om momsplikt

men får göra det frivilligt eftersom momsplikten nästan enbart har positiva effekter. En positiv effekt är att skogsägaren får återbäring på den moms han betalt på tjänster och produkter. För aktiva skogsbruksidkare lönar det sig att registrera sig som momsskyldig. I till exempel arbeten som utförts med stöd av lagen om finansiering av hållbart skogsbruk, ingår moms och stödet gäller inte momsen. En skogsägare som är momspliktig får alltid tillbaka momsen på alla arbeten enligt finansieringslagen. Skogsförnyelsearbeten och plantor inkluderar också moms. I en virkesaffär lägger säljaren på momsen till priset och köparen betalar momsen. Då en skogsägare som är momspliktig säljer brännved eller entreprenörtjänster skall han även lägga till momsen på fakturan. Momsen på försäljningarna skall sedan redovisas till staten. När skogsägaren gör sin skattedeklaration räknar han ihop momsen på utgifterna han har betalt samt momsen på försäljningarna. Den moms han själv redan har betalt för virkesförsäljningarna kan han dra av från den moms han räknat ut. Skillnaden som uppstår betalas till staten. Är summan av den moms han betalt för utgifterna större än momsen på försäljningarna, får han momsåterbäring av staten. Skogsägaren får alltid tillbaka den moms han betalt för utgifterna, även om han inte säljer virke under skatteåret. Från momsen på årsutgifterna samt anskaffningspriset för maskiner och anordningar som delvis används inom skogsbruket kan skogsbrukets andel dras av. Om användningen av t.ex. en bils släpvagn utgör fem procent i skogsbruket av dess totala användning, får fem procent dras av från momsen. Detta kan vara svårt att veta så vid behov måste man uppskatta andelen som används i skogsbruket. En skogsägare som är primärproducent lämnar bara in en skattedeklaration. Momsen för jordbruket samt eventuella separata beskattade skogsskiften räknas ihop, samma gäller för makars gårdsbruksenheter. Om skogsägaren är skyldig att som företagare lämna in en månatlig momsanmälan, omfattas också skogsbruket av samma förfarande. (Rantala 2007, 266.)

Momsplikten inträder alltid i början av ett kalenderår ifall skogsägaren är momspliktig och momsplikten fortsätter automatiskt utan någon skild anmälan. Om gränsen för 8 500 euro inte överskrids, inträder momsplikten från och med den dag skogsägaren har införts i momsregistret. Från och med denna dag är moms på inköp avdragbara. Momsplikten fortsätter även om omsättningen under

något år understiger 8 500 euro, om inte skogsägaren lämnar in en nedlägningsanmälan till skatteverket.

<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096>>

En skogsägare skiljer sig från en vanlig konsument när det gäller mervärdesbeskattningen genom att skogsägaren inte betalar mervärdesskatten i slutändan.

Några av de vanligaste utgifterna som är befriade från moms är:

- Skogsvårdsavgift
- Ränta på skulder
- Försäkringspremier
- Löner inkl. bikostnader

Skogsbruket omfattas inte av den skattelättnad i anslutning till den nedre gränsen för skattskyldighet som togs i bruk 1.1.2004. Skogsbruket beaktas inte heller i redovisningen av skatten eller omsättningen enligt lättnadsberäkningen.

<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096>>

## **2.6 Virke för eget bruk**

Om en skogsägare är momspliktig och tar ut virke för privatbruk, som byggnadsmaterial för att bygga egen bostad, sommarstuga eller annan byggnad för eget bruk, måste han betala moms för virket. Även virke som getts åt ett barn för att uppföra ett hus är mervärdesskattepliktigt. Virke för att bygga för jord- och skogbruksproduktionen är så kallad tyst kvittning. Värdet av virket beskattas inte, men man kan inte heller dra av värdet som byggnadsutgift. Värdet av virket beräknas som kostnaderna för skogsodlingen exklusive värdet av den egna arbetsinsatsen (t.ex. leveranspris eller gängse värde). Fysiska personer, makar, oskiftade dödsbon och skattesammanslutningar får ta ut virke och jordbruksprodukter för eget bruk momsfritt, för sammanlagt 850 euro per år. Värdet för brännved som används till uppvärmning av egen bostad eller



sommarstuga är skattefri inkomst.  
 URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096;1202>

## 2.7 Avdragbara utgifter

Alla utgifter för skogsvård samt avverkning och skogstransport är avdragbara i beskattningen i sin helhet. Vissa utgifter är självklara och behöver inte särskilt motiveras. Exempel på sådana utgifter är skogsvårdsavgiften och prenumerationsavgifter för skogstidningar. De utgifter som inte är självklara för skogsbruket och det framkommer inte klart från kvittona vad köpet gäller, kan det vara skäl att förklara och motivera köpet i skatteanteckningarna. Till exempel en snöspade kan vara nödvändig på vintern om leveransavverkningarna sker då. En båt kan också höra till skogsbruket som en inventarie om skogskiftet ligger på en ö. Anskaffning för byggnader och maskiner som tagits i användning till skogsbruket är bra att motivera väl. Alla utgifter för körning av till exempel paketbil, snöskoter eller fyrhjuling bör bokföras i en körjournal. Utgifterna avdras i beskattningen det år det har blivit betalda. Anskaffnings- och reparationsutgifter för byggnader, konstruktioner, diken, vägar och broar samt anskaffningsutgifter för maskiner och utrustning som har en ekonomisk livslängd på över tre år är undantag och avdras som restvärdesavskrivning. Maskiner och apparater avskrivs med 25 procent, lätta konstruktioner som till exempel skogsbaracker avskrivs med 20 procent, skogsvägar och skogsdiken med 15 procent, övriga byggnader för skogsbruket med 10 procent av restvärdet. Om en bostads- eller kontorsbyggnad används inom skogsbruket är avskrivningsprocenten sex procent. Ifall en icke avskriven utgift eller en utgiftsrätt är under 200 euro, kan denna avskrivas på en och samma gång även om den ekonomiska livslängden är mer än tre år. <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154>> <URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154;1156>>(Rantala 2007, 264.)

Några exempel på utgifter för skogsbruket är utgifter, som hör till skogsvården, till exempel utgifter för markberedning, skogsodling, plantskogsskötsel, bekämpning av rotröta, stamkvistning och gödning, utgifter för uppbyggnad och underhåll av skogsvägar, för plogning och sandning av skogs- och vintervägar

samt för i ståndläggning av diken. Även sådana utgifter som hör till anskaffning och underhåll av byggnader som helt eller delvis används inom skogsbruket, är avdragbara, som till exempel kostnader för att bygga ett lider för en fyrhjuling när det byggs av virke från egen skog. Till utgifter hör även fastighetsskatter för de byggnader som används inom skogsbruket och tomterna där byggnaderna finns samt löner, pensionsavgifter, försäkringspremier och andra lönekostnader som betalats för arbeten inom skogsbruket. Intresseorganisationernas medlemsavgifter, prenumerationsavgifter för facktidskrifter, kostnader för inköp av facklitteratur samt understöd i samband med virkesförsäljning betalts till Finlands Skogsstiftelse samt Medlemsavgift till MTK (Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto) är utgifter som hänförs till skogsbruket och är avdragbara. Även utgifter i anknytning till skogsbruksfastighetens administration, bokföring och skötsel, till exempel utgifter för telefon, dator och arbetsrum, fotostatkopior och frimärken samt kostnader för deklarationen är avdragbara utgifter. Kursavgifter, studie- och seminarieresor som kan anknytas till skogsbruket, antingen helt eller delvis, samt inträden till lantbruksutställningar och skogsevenemang är utgifter för skogsbruket. Även utgifter som hör till maskiner och anordningar som används i skogsbruket samt anskaffningskostnader för maskinerna. Utgifter för jordbrukstraktorn och dess tilläggsanordningar samt andra maskiner, som i huvudsak är i annan användning, är avdragbara till den del de används inom skogsbruket. (Rantala 2007, 264, Tomperi 2009, 165-166)

Utgifter är även anskaffning av anordningar och förnödenheter för skogsbruket, bland annat motorsåg och röjsåg, kvistsåg, planteringsrör, yxa, röjkniv, kniv, ryggspruta, skyddsutrustning, förstahjälpen förpackning, arbetshandskar, gödselmedel, frön och plantor samt bekämpningsmedel mot sork och älg. Räntor på lån för skogsbruket är även exempel på utgifter samt bankens expeditionsavgifter och andra utgifter för lyftande av lån samt avgifter för skötsel av lån i samband med amorteringar när det gäller skogsbrukets skulder. Avskrivningar är också utgifter för skogsbruket. (Rantala 2007, 264, Tomperi 2009, 165-166)

Även om skogsbruket inte har gett några inkomster skall utgifterna bokföras och redovisas i deklaraionsblanketten. Om en skogsägare är momspliktig avdras utgifterna till sitt belopp exklusive moms och om en skogsägare inte är momspliktig avdras utgifterna till sitt belopp inklusive moms. Räntor på skogsbrukets skulder bokförs inte som årsutgifter för skogsbruket utan deklarerar separat.

<URL:http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154><

URL:http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154;1156

>

När det gäller motivering av utgifter räcker de med kvitto för till exempel service av motorsåg, utgifter för skötsel av lån samt röjkniv. För utgifter som resor, kryssningar och telefonkostnader behövs en utredning i skatteanteckningarna. Saker som skall motiveras väl är en fyrhjuling eller en byggnad och en kostnad som inte duger är till exempel kostnader för anskaffning av egen brännved. (Rantala 2007, 265)

## **2.8 Resekostnader**

Resekostnader för skogsbruk är avdragsgilla i beskattningen. Resekostnader får avdras till faktiskt belopp. När man använder privat bil får man avdra 0,24 €/km. Använder man kollektiva färdmedel antecknas resekostnader som utgifter enligt de verkliga kostnaderna. Syftet för resorna kan vara virkesförsäljning, övervakning av drivning, mätning av virke, granskning av drivningsspår, granskning av skador förorsakade av snö och stormar, granskning av plantskog vår och höst, åtgärder i anslutning till skogsvård och drivningsarbeten, transport av utrustning och arbetskraft, utbildning, studieresa (skogsbrukets utbildningstillfällen, utställningar och mässor) och avhämtning av reservdelar till skogsmaskin. Ett besök i den egna skogen kräver inte att ett skogsarbete utförs. Anledningen kan även vara att bara kontrollera skogen, vilket ofta behöver göras. Skogsägaren kan även göra resor till andra skogar än sin egen och då kan skogsägaren även få dagtraktamente. Resorna skall då vara mellan 6 och 10 timmar.

<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154;1155>>(Rantala 2007, 262-263.)

## **2.9 Skogsvårdsavgift**

Skogsvårdsavgiften är en avgift liknande till skatten. Det är staten som sköter om att den blir betald, men betalningen sker till den lokala skogsvårdsföreningen. Med skogsvårdsförening menas en sammanslutning av skogsägare, vilken har som ändamål att främja lönsamheten av det skogsbruk skogsägarna bedriver samt verka för en ekonomiskt, ekologiskt och socialt hållbar skötsel och användning av skogen. Skogsavgiften består av en grundavgift samt en hektarbestämd avgift. Enligt en ny lag om skogsvårdsföreningar kan en skogsägare ansöka om befrielse från skogsvårdsavgift ifall fastighetens ägare har utbildning inom skogsbranschen eller om en skogsfackman ansvarar för skogskötseln och den sköts bra. Skogsvårdsavgiften uppbärs inte om den areal skogsägaren använder för skogsbruk inom skogsvårdsföreningens verksamhetsområde understiger 12 hektar i Lapplands län, 7 hektar i Uleåborgs län och 4 hektar i övriga Finland. (Rantala. 2007, 258.)

## **2.10 Anteckningar**

Skogsägaren är skyldig att föra anteckningsbok över sina inkomster och utgifter för skogsbruket. För varje brukningsenhet skall anteckningar göras och anteckningarna skall grunda sig på verifikat som är daterade med löpande numrering. Skogsägaren bör spara kvitton, utredningar eller verifikat över utgifterna och bifoga dem i anteckningsboken. Anteckningsboken och verifikaten behöver inte bifogas till skattedeklarationen. De är endast till för att vid behov kunna styrka uppgifterna som lämnats i skattedeklaration för skattmyndigheterna. Anteckningsboken och verifikaten skall sparas i sex år efter skatteårets slut. (Rantala 2007, 260, Skogsbrukets skatteanteckningar, UPM, 2005.)

En skogsägare som är momspliktig och som beskattas för sina försäljningsinkomster av virke antecknar inte momsen på sina virkesförsäljningar och andra inkomster som hör till skogsbrukets inkomster i anteckningarna.



En skatteanteckning för skogsbrukets utgifter kan se ut som följande:

**Tabell 2.** Exempel på skatteanteckning för utgifter. URL:[http://w3.upm-kymmene.com/for/internet/upm\\_skog.nsf/images/Metsatalverosv.pdf/\\$FILE/Metsatalverosv.pdf](http://w3.upm-kymmene.com/for/internet/upm_skog.nsf/images/Metsatalverosv.pdf/$FILE/Metsatalverosv.pdf)

Datum	Utgiftens Art	Ver.nr	Utgift totalt	Avdragbar utgift	Mervärdesskatt

### 2.10.1 Tilläggsutredningar som bifogas till skatteanteckningarna

För utredning om partiell skattefrihet för inkomsten av virkesförsäljning skall till skatteanteckningarna bifogas avtal om skogsavverkning eller leveransförsäljningsavtal eller annan motsvarande handling som gjorts över virkesaffären. I avtalet skall klart framkomma tidpunkten när affären gjordes. För att utreda skattefriheten för inkomsten av försäljning av förstagallringsvirke skall bifogas skogsanvändningsanmälan som erhållits för avverkning, ett skogsavverkningsavtal eller ett leveransförsäljningsavtal som gjorts över virkesaffären. För utredningen skall även bifogas mätningssintyg eller motsvarande handlingar av vilka på ett tillförlitligt sätt framgår tidpunkten när virkesaffären gjorts och att det framkommer att inkomsten har förvärvats genom avverkning i samband med första gallring. Till skatteanteckningarna skall även bifogas utredning om att skogsbrukets årsutgifter, utgifter för avverkning och virkesdrivning har varit inriktade till försäljningsinkomsten av skattefritt virke som avverkats i samband med första gallring. Även utredning om att skogsbrukets årsutgifter hör till den delvis skattefria försäljningsvinsten av virke skall bifogas. Som tilläggsutredning skall bifogas utredning om värdet på det virke som skogsägaren tagit för jordbruket, näringsverksamheten eller eget privat bruk. Utredningar om reserveringar för utgifter och skador skall även bifogas. För

skadereservering skall bifogas en utredning om omfattningen av förnyelsekostnader för den skadade skogen. Grunderna för skogsavdraget och användningen av skogsavdraget skall utredas i skatteanteckningarna samt en utredning om att inkomsterna av virkesförsäljningen hänförs till den lägenhet som berättigar till skogsavdraget. Utredningar om anskaffningsutgiften, avskrivningar och utgiftsresten för maskiner, redskap och anläggningar, byggnader och konstruktioner samt för skogsdiken och skogsvägar skall bifogas som tilläggsutredningar samt utredningar om fördelning av utgifter för anläggningen av skogsväg mellan skogsbruket och annan användning av vägen. Även utredning om grunderna för beräkning av värdet av leveransarbete per brukningsenhet skall bifogas. (Skatteinfo för gårdsbruk 2008-2009, <URL:www.skatt.fi>)

## **2.11 Ägandeformens inverkan på beskattning**

Ägandeformen på skogbruket inverkar på den skatt som en skogsägare betalar för skogen. När det gäller en skogsbruksfastighet som ägs tillsammans, så kan ägandeformen spela en stor roll. Makar som äger en skogsbruksfastighet tillsammans betalar inkomst- och förmögenhetsskatt i relations till deras ägarandel. Inkomsterna och förmögenheten delas inte upp mellan makarna om endast den ena av makarna äger skogsbruksfastigheten. <URL:http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094>

### **2.11.1 Beskattning av dödsbo**

Ett dödsbo beskattas på samma sätt som fysiska personer. Dödsboets inkomster och förmögenhet delas inte upp på delägarna för att beskattas som deras personliga inkomst och förmögenhet. Det är endast värdet av leveransarbete som den som utför arbetet beskattas för. Hans inkomst beskattas då som förvärvsinkomst.

<URL:http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094;1212>

### **2.11.2 Beskattning av sammanslutning**

Inkomsterna och utgifterna räknas samman i en sammanslutning och fördelas därefter ut på delägarna enligt den andel som de äger i sammanslutningen.

Inkomsterna och utgifterna räknas som förmögenhet och beskattas som sådan. Delägaren i en skattesammanslutning som beskattas enligt inkomst av virkesförsäljning betalar däremot alltid en skatt på 28 procent av försäljningsinkomsten.

<URL:<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094;1214>>

## 2.12 Tillfällig skattelättnad vid försäljning av virke

Från och med 1.4.2008 trädde en tillfällig skattelättnad i kraft. Syftet med denna är att trygga skogsindustrins tillgång på virke. Till utgången av 2009 utgör skattelättnaden 50 procent och år 2010 är skattelättnaden 25 procent. På virkesförsäljning som gjorts från och med 1.4.2008 verkställs skattelättnaden retroaktivt. För att skattelättnaden skall vara 50 procent krävs att inkomsterna inflyter före utgången av 2009. Rent konkret betyder detta att skogsägarens försäljningsintäkt är 50 procent skattefri. För den andra halvan av intäkten betalas normal kapitalskatt som för närvarande är 28 procent. Inflyter dock inkomsterna först år 2010 är endast 25 procent av virkeslikviden skattefri. (Mattson-Turku 2008)

**Tabell 3.** Temporär, partiell skattefrihet för inkomst av virkesförsäljning.

<b>Kontraktet skrivs</b>	<b>% skattepliktig</b>	<b>Pengarna fås senast</b>
01.04.2008-31.12.2009	50	31.12.2010
01.04.2008-31.12.2009	75	31.12.2011
Under år 2010	75	2010 eller 2011

(Mattson-Turku 2009)



### **2.12.1 Begränsad avdragsrätt**

Den skattskyldige skogsägaren har inte rätt att avdra utgifter för förvärvande av skattefri inkomst. För detta gäller följande regler:

- När utgifterna hänför sig till virkesförsäljningsinkomster av vilka 50 procent har varit skattepliktiga, är endast 50 procent av utgifterna avdragbara
- Har virkesförsäljningsinkomsterna varit 75 procent skattepliktiga kan 75 procent av utgifterna avdras.

Som utgifter betraktas bland annat:

- Utgifter för avverkning och utkörning av virke
- Resekostnader mellan bostaden och skogen för ärenden som till exempel berör avverkningsplanering, virkesförsäljning och övervakning av avvirkning.

(Mattson-Turku 2008)

### **2.12.2 Lägre förskottsinnehållning**

På virkesförsäljningsinkomster gör virkesköparna en förskottsinnehållning. Förskottsuppbörden, som tidigare varit 19 procent på rotförsäljning och 13 procent på leveransförsäljning, ändrar temporärt så att procentsatsen på förskottsinnehållningen sjunker till 10 procent vid rotförsäljning och 7 procent vid leverans- och handförsäljning. Detta gäller om köpet ingåtts under tiden 1.4-31.12.2009 och betalningen sker under tiden 1.1-31.12.2010. Därefter stiger förskottsinnehållningen till normala skatteprocenter, dvs. 19 respektive 13 procent. (Mattson-Turku 2008)

### **2.12.3 Inkomster från första gallringar**

Virkesaffärer som gjorts mellan 1.4 – 31.12.2008 och det varit förstagallringar, är skattefri inkomst. Skogsägaren skall även erhålla betalningen senast 31.12.2009.

Utgifter som hänför sig till förvärv av skattefria förstagallringsinkomster är inte avdragbara. Den fullständiga skattefriheten är frivillig och beviljas på basen av yrkande på skattefrihet som framställs av skogsägaren vid sin beskattning. Läggs inget anspråk fram på skattefrihet, beskattas inkomsterna från förstagallringen som partiell skattefri inkomst. (Mattson-Turku 2008).

### **2.13 Deklaration**

I detta kapitel kommer jag att förklara vad som skall fyllas i skattedeklarationsblankett 2 C som är till för skogsbrukare. År 2010 skall skattedeklarationsblanketten 2 C vara inlämnad senaste den första mars 2010. Bifogat finns skattedeklarationsblankett 2 C för skogsbrukare.

I punkt 1 och 2 på blankett 2 C skall antecknas skogsbrukets inkomster från virkesförsäljningar. Inkomsterna skall antecknas exklusive moms och utan att dra av förskottsinnehållningen som uppköparen verkställt vid köpet. I punkt 1.1 skall antecknas rotförsäljningsinkomsterna och i punkt 1.2 leveransförsäljningsinkomsterna. De skattefria inkomsterna av virkesförsäljningar antecknas i punkt 2. De försäkringsersättningar som hänför sig till skogen, t.ex. ersättningar för älgskador, antecknas i punkt 3. Virke som tagits ur egen skog och som används i en annan inkomstkälla, t.ex. jordbruk, är skattepliktig inkomst och antecknas i punkt 4. I anteckningarna skall bifogas en utredning över användning och värde av virket för eget bruk. Värdet av det virke som används för uppvärmning av egen bostad antecknas inte i blankett 2 C. Skogsavdrag, utgiftsreserveringar och skadereserveringar antecknas i punkt 5. Dessa skall dras av från skogsbrukets skattepliktiga kapitalinkomst. På baksidan av blankett 2 C skall antecknas skogsavdraget som använts under skatteåret och storleken av resterande skogsavdrag per lägenhet. I punkt 6 skall antecknas övriga poster som beaktas som kapitalinkomst. Det kan vara reserveringar samt skattefria understöd som beaktas som intäkt. I Punkt 7 skall antecknas årsutgifterna, dessa skall förklaras i anteckningarna och totala summan av avlöningsutgifter (7.1), resekostnader (7.2) och övriga utgifter i punkt 7.3. Finns det utgifter som hänförs till de delvis skattefria inkomsterna av virkesförsäljning som antecknats i punkt 2 och endast 50 procent är avdragbara, skall endast den avdragbara andelen av

utgifterna antecknas. I punkt 8 och 9 skall antecknas avskrivningarna och utgiftsresten av maskiner, redskap, byggnader, diken och vägar. Utgifter som överförts från en annan förvärvsinkomstkälla skall antecknas i punkt 10 och de utgifter för annan verksamhet som ingått i skogsbrukets anteckningar antecknas i punkt 11. I punkt 12-13 räknas de ovanstående posterna ihop och man får fram skogsbrukets nettokapitalinkomst eller förlustbringande kapitalinkomst. I del II kommer en utredning över leveransarbetet, summan av detta subtraheras sedan från inkomst av virkesförsäljning i punkterna 1.3 och 2.2. I del IV skall antecknas de reserveringar som inte inkomstförts och i del V anspråk på skattefrihet av försäljning av förstgallringsvirket. (Nordling 2009, <URL:<http://www.skatt.fi>>)

### 3 PLANERING OCH FÖRBEREDELSE INOM GENERATIONSVÄXLING

En privat skogsbruksegendom byter äganderätt med ungefär 30 års mellanrum. Medelåldern för skogsägaren är ca 59 år. En skogsfastighet överförs till nästa generation när också mottagarna redan är i medelåldern. Den vanligaste grunden för äganderättsbytet är genom ärvande. Det finns flera sätt att överlåta en skogsfastighet ifall skogsägaren är vid liv vid överlåtelsen, eftersom han då kan vara med och påverka vid planeringen av generationsväxlingen. Exempel på överlåtelse är köp, gåvoartat köp, gåva, samägande och stegvis generationsväxling. Utarrendering är inte möjligt när det gäller generationsväxling, eftersom vid en generationsväxlingsöverlåtelse måste äganderätten överföras. En generationsväxling av en skogsfastighet är inte endast skatteplanering, utan skatteplaneringen är endast en del av hela planeringspaketet. Enligt tidningen Skogsbruket 03-2009 byter femtio procent av skogsfastigheterna ägare genom arv och knappt fyrtio procent byter genom affärer inom släkten. (Simosas 2009)

<URL:[http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf)>

#### 3.1 En lyckad generationsväxling

Börja planera generationsväxlingen i tid. Det lönar sig att börja fundera och diskutera med familjen och ta hjälp av experter inom området, för att i detalj planera generationsväxlingen. En del av generationsväxlingen är skatteplanering och där handlar det mest om att på bästa sätt utnyttja möjligheter till arvs- och gåvoskatteplanering. Ur ekonomisk skattekonsekvens synvinkel kan det vara mest lönsamt att överföra en skogsfastighet genom arv, till exempel med ett testamente, eftersom det skattefria beloppet för arv nu är 20 000 euro. Men man skall inte enbart beakta skattepåföljderna och att minimera dessa, eftersom då kanske man missar andra viktigare infallsvinklar. När både överlåtaren och övertagaren är nöjda med resultatet av överlåtelsen är det en lyckad generationsväxling. När man

skall börja planera en generationsväxling samt välja vilket överlåtelsealternativ som passar bäst är det många synpunkter man skall tänka på.

Några exempel på synpunkter är om överlåtaren kommer att behöva eller vilja ha pengar för överlåtelsen och hur skall man trygga hans levnadsförhållanden. Är det bara ett syskon som skall överta skogsfastigheten, skall syskonen bilda en sammanslutning, skall skogsfastigheten styckas upp mellan syskonen eller säljas till en utomstående och därefter överlåta pengarna. Ifall det endast är ett av barnen som tar över skogsfastigheten, ska syskon kompenseras och i så fall hur? Man behöver fundera på om de skall betalas stegvis eller i sinom tid genom arv eller testamente. Man kan också diskutera ifall det kan löna sig att hoppa över en generation och överlåta skogsfastigheten till ett barnbarn, och vill överlåtaren detta. En annan frågeställning som behövs funderas på är om överlåtaren skall kvarhålla besittningsrätten till skogsegendomen eller överförs besittningsrätten till barnen och samtidigt äganderätten till barnbarnen. Något som också skall tänkas på, är om make eller makas giftorätt skall uteslutas. Detta är inte möjligt vid köp, men fullt möjligt med gåvobrev och testamente.

Ifall jordbruk bedrivs tillsammans med skogsfastigheten, skall man undersöka ifall man kan få avträdesstöd eller lättnader i arvs- och gåvobeskattningen samt kan man få generationsväxlingslättnad i skatten på överlåtelsevinsten. Man skall också fundera om man skall avverka före eller efter överlåtelsen, eller kanske inte alls. Vilket är mest lönsamt? Det är också bra att få uppkärlat om det löns att utföra nödvändiga reoveringar på byggnader samt sätta diken, skogsvägar och ungsogor i skick före överlåtelsen, samt om det finns outnyttjade skogsavdragsgrunder som följer med en överlåtelse utan vederlag eller sådana avverkningsmöjligheter, där man kan utnyttja den skogavdragsgrund som man fick genom köpet på skogsfastigheten. Betalas en köpesumma, kommer denna att användas eller stannar den kvar i överlåtarens ägo och beskattas genom arvsbeskattning efter deras bortgång? (Rantala 2007, 249)

Det finns inga standardlösningar för hur en generationsväxling skall gå till, utan alla generationsväxlingar är unika. Det kan i vissa fall vara helt självklart hur överlåtelsen skall genomföras och i vissa fall kan det finnas många detaljer och

alternativ att beakta. För överlåtaren är det ofta viktigaste att kommande arvtagare, närmast övertagarens syskon blir lika behandlade och det är oftast den frågan som inverkar mest på i vilken form överlåtelsen sker. Det kan också vara så att skogsägaren beslutar sig för att inte vidta några åtgärder alls för överlåtelsen utan låter frågan bero och ha sin gilla gång. Detta beslut skall också respekteras. (Simosas 2009)

Före en överlåtelse av en skogsfastighet är det viktigt att fastställa värdet på skogsfastigheten före ägobyttet. Man kan låta den lokala skogsvårdsföreningen göra en värdering, eller låta skogscentralen göra en skogsplan, så klarnar även avverkningsmöjligheterna och skötselbehoven. Skogsbruksplanen ger information om skogsfastigheten till den nya skogsägaren. (Simosas 2009)

Skattemyndigheterna kan, på basen av ett utkast på överlåtelsehandlingen, ge ett skriftligt förhandsbesked gällande gåvobeskattning. Detta meddelande gäller högst till slutet av det kalenderår som följer efter att meddelandet delgivits. I en generationsväxling med omfattande egendomsmassor är det skäl att begära ett förhandsbesked. På detta sätt kan man försäkra sig om att det inte uppstår obeaktade skattepåföljder. För detta förhandsbesked debiterar skattemyndigheterna en avgift som är ca 245 euro. (Rintala 2007, 253, Lag om beskattningsförfarande 18.12.1995/1558, 85 §)

### **3.2 Olika sätt att genomföra en generationsväxling**

Som tidigare nämnts finns det olika sätt att genomföra en generationsväxling. Har överlåtaren avlidit överläts skogsfastigheten genom arv eller testamente. Har överlåtaren fortfarande möjlighet att vara med vid överlåtelsen, kan det ske genom köp, gåvoartat köp, gåva, samägande och stegvis generationsväxling. I detta kapitel kommer jag att ta upp arv, köp, gåvoartat köp, gåva samt samfälld skog. Jag kommer inte att ta upp hur det går till vid stegvis generationsväxling. <URL:[http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf)>

### 3.2.1 Arv

Arv är oftast det vanligaste sättet att få skogsfastighet. Ärvandet sker i två faser. Av en skogsfastighet som föräldrarna äger tillsammans ärver först barnen hälften när den ena föräldern avlidit och när båda föräldrarna har avlidit ärver barnen lika andelar av skogen. Efter att den nya arvsskatten trädde i kraft 1.1.2008 beskattas skogsfastigheter, som fås i arv, förmånligare än tidigare. Tidigare var den skattefria andelen 3 400 euro. Nu har den stigit till 20 000 euro. Med tanke på framtiden skall man inte värdera skogsfastigheten i en bouppteckning till ett för lågt pris. Om skogen ärvt till ett lågt pris, och senare säljs till ett högre pris, betalas skatt på försäljningsvinsten på skillnaden mellan priset vid arvet och försäljningspriset. Skatt på försäljningsvinst är strängare än arvsskatten. Har man dock ägt skogsfastigheten över 10 år behöver man inte betala någon skatt på försäljningsvinsten. Detta gäller även generationsväxling på skogsfastigheter, d.v.s. försäljning eller överlåtelse till barn, barnbarn eller syskon. Vid arv kan arvtagaren till skogsfastigheten inte dra nytta av skogsavdraget från anskaffningsvärdet.

<URL:[http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf)>

Arvsbeskattningen verkställs vanligen på basen av en bouppteckning över den avlidnes rättsinnehavare, tillgångar och skulder. I en bouppteckning skall framkomma vem som förestår boet och sålunda tar emot meddelanden och förfrågningar som gäller arvsbeskattningen. I bouppteckningen skall även framkomma noteringar om de handlingar, t.ex. släktutredning i form av ämbetsbevis, testamenten, äktenskapsförord m.m. samt andra omständigheter som kan ha betydelse för utredande av rättsinnehavare, boutredning, boskifte och arvsbeskattning. Inom tre månader efter dödsfallet skall bouppteckningen förrättas och inom en månad efter bouppteckningen skall bouppteckningsinstrumentet tillställas skattebyrån. Det är skatteverket i den avlidnes hemkommun som verkställer arvsbeskattningen. I arvsbeskattningen värderas dödsboets tillgångar till det gängse värdet vid tidpunkten för den avlidnes bortgång. Med gängse värde menas egendomens sannolika försäljningspris. Om arvslottens värde är mer än 20

000 € skall man betala arvsskatt för arvslotten. Från dödsboets tillgångar och arvslotter kan det dras bort eventuella skäligena kostnader för begravning och bouppteckningen. Arvsskatten bestäms utgående från värdet på en ärvda egendomen och släktskapsförhållandet enligt följande skala: (Rantala 2007, 250, Rehn 2008, 65-69)

Skatt på arv bestäms från och med 1.1.2009 enligt följande skalor:

**Tabell 4.** Arvskatteklass I.

Den beskattningsbara andelens värde, €	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns, €	Skatteprocent vid den överstigande delen, %
20 000 - 40 000	100	7
40 000 - 60 000	1 500	10
60 000 -	3 500	13

<URL:http://www.vero.fi>

**Tabell 5.** Arvskatteklass II.

Den beskattningsbara andelens värde, €	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns, €	Skatteprocent vid den överstigande delen, %
20 000 - 40 000	100	20
40 000 - 60 000	4 100	26
60 000 -	9 300	32



<URL:http:\\www.vero.fi>

Arvstagarna indelas i två skatteklasser beroende på förhållandet till den avlidne:

1. Arvlåtarens make, barn, makes barn, adoptivbarn, far, mor, adoptivföräldrar och bröstarvinge till hans barn eller adoptivbarn samt arvlåtarens trolovade som erhåller bidrag som avses i 8 kap. 2 § i ärvdabalken, sambo enligt 7 § 3 mom. I inkomsskattelagen
2. arvlåtarens bror, syster och halvbror eller halvsystem, avkomling av hans bror, syster och halvbror eller halvsystem eller icke släktingar

För att enklast få ut gängse värdet som används i arvs- och gåvobeskattningen kan man ta hjälp av en fackman som gör en skogsfastighetsvärdering, men även personer som är insatta i situationen kan göra kalkyler med hjälp av skogsbruksplanen. De flesta skatteverk har egna värderingsanvisningar för arvs- och gåvobeskattningen.

I ett testamente kan arvlåtaren bestämma att arvtagarens make eller maka inte har giftorätt i arvet. I ett testamente kan arvlåtaren även bestämma fördelningen av arvet mellan de olika arvingarna, bland annat så att den ena arvingen kanske får skogsfastigheten, en annan får bostaden och en tredje kanske får aktieförmögenheten eller annat arv. På detta sätt kan man även förhindra att skogarna splittras upp och samtidigt förbättrar man skogsvårdens lönsamhet samt förenklar lagfarten.

<URL:http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\_programs/advantage\_customer/Metsatilan\_sukupolvenvaihdos\_ru.pdf>

### 3.2.2 Köp

Vid köp av skogsfastighet betalar övertagaren ett pris som båda parterna kommit överens om. Då köpesumman överstiger 75 procent av gängse värdet beaktas inte skillnaden mellan köpesumman och gängse värdet som en gåva. Detta är ett överlåtelsesätt som rekommenderas för arvingar till överlåtaren. Priset kan man då sätta till ett rimligt pris och överlåtaren vill ofta försäkra sig om sin inkomst under

pensionsåren med olika besparingar och placeringar. Den köpesumma som arvtagarna betalar för skogsfastigheten tryggar överlåtarens pensionsdagar på samma sätt som fast skogsfastighet. Behöver man inte hela försäljningssumman kan man även skänka en del av den till de övriga barnen. Det finns goda möjligheter att genom god skatteplanering fördela köpesumman gåvoskattefritt till övriga barn samt barnbarn. Bra gåvoformer är skattefria gåvor och sparlivförsäkringar. Den enda skatten som tillkommer vid köp av fastighet är överlåtelseskatten på fyra procent av köpesumman som köparen måste betala. Om det dessutom finns goda avverkningsmöjligheter kan detta alternativ av överlåtelse vara tänkbart eftersom köparen då får skogsavdragsgrund. Om skogsfastigheten har goda avverkningsmöjligheter är det viktigt att skilt utreda hur den tillfälliga skattelättnaden på virkesinkomster som nu gäller för virkesaffärer gjorda under tiden 1.4.2008 till 31.12.2010 inverkar på respektive överlåtare och övertagare. Detta för att kunna ta ställning, om det lönar sig att före eller efter avverkningen genomföra överlåtelsen. Om det är barn, barnbarn, syskon eller halvsyskon med make eller maka som är köparen och säljaren har ägt skogsfastigheten i över 10 år samt köparen förbinder sig att idka skogsbruk i minst 5 år, är överlåtelsen skattefri för säljaren, d.v.s. ingen skatt på eventuell försäljningsvinst

uppbärs.

<URL:[http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf)>

<URL:[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/metsaneuvot/old\\_metsaneuvoja/metsa\\_omaisuuteni\\_hoito/omistajanvaihdos.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/metsaneuvot/old_metsaneuvoja/metsa_omaisuuteni_hoito/omistajanvaihdos.htm)> (Simosas 2009.)

### 3.2.3 Gåvoartat köp och gåva

Är köpesumman mindre än 75 procent, men större än 50 procent, av det gängse värde som skattemyndigheterna godkänt, anses affären som gåvoartat köp. Skillnaden som uppstår mellan köpesumman och gängse värde anses vara gåva och för den betalas gåvoskatt samt överlåtelseskatt för köpesumman. Understiger köpesumman 50 procent av gängse värdet, räknas hela överlåtelsen som gåva. Gåvoskatten bestäms av en gåvoskatteskala. Genom gåva har överlåtaren möjlighet att utesluta giftorätten, vilket betyder i praktiken att make eller maka

inte via giftorätt har rätt till den andras egendom vid en avvittning, till exempel vid en skilsmässa eller make/makas dödsfall. När överlåtelsen sker genom gåva har man möjlighet att som överlåtare kvarhålla besittningsrätt till hela eller delar av skogsegendomen och på detta sätt kan man sänka gåvoskatten för gåvomottagaren. Besittningsrätten ger innehavare, d.v.s. överlåtaren, rätt till avkastning och inkomster från skogsfastigheten, men också skyldighet att betala kostnader för fastigheten, till exempel skogsvård samt skogsvårdsavgift. Om man endast vill minska gåvoskatten genom att kvarbehålla besittningsrätten är det skäl att noga överväga vad det innebär i praktiken samt vilka konsekvenser det kan ha på långsikt om besittningsrättens innehavare inte längre har rättshandlingsförmåga. Det är då att rekommendera en besittningsrätt som är tidsbunden på till exempel 10 år. [http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf) (Simosas 2009.)

Gåvoskatten grundar sig på gåvoskattedeklarationen. Har man fått ett förskott på arv, beaktas detta som en gåva av speciell art och denna beaktas när arvslott och arvsskatt bestäms. Det lönar sig att skriva ett gåvobrev där det finns skrivet om gåvan är avsedd som förskott på arv eller ej. Om gåvan är ett förskott på arv kan detta i ett senare skede medföra att arvsskatten blir något högre. Anledningen till att man vill att en gåva är ett förskott på arv kan vara att man vill kunna bemöta arvingarna ett jämbördigt sätt, det finns således ingen skattemässig fördel för förskott på arv. Gåvotagaren skall lämna in en skattedeklaration för gåva eller förskott på arv till skatteverket på gåvogivarens boningsort inom tre månader från den tidpunkt då gåvan har erhållits. (Rantala 2007, 251)

På gåvor vars värde understiger 4 000 € behövs ingen specifik skattedeklaration inlämnas, om det inte särskilt begärs. Det lönar sig dock att lämna in en skattedeklaration ifall egendomen säljs i ett senare skede. Då kan nämligen det beskattningsvärde som fastställts i gåvobeskattningen dras av från överlåtelsepriset på egendomen i beskattningen av överlåtelsevinsten. När en gåva överläts skall alltid ett gåvobrev uppgöras och detta skall bestyrkas av ett

offentligt köp vittne. Alla de gåvor som en gåvomottagare fått under tre års tid, av samma gåvogivare, adderas ihop och skatten fastställs på basen av det sammanräknade värdet. De skatter som redan blivit betalda på tidigare gåvor avdras givetvis. (Rantala 2007, 251)

**Tabell 6.** Gåvoskattetabell klass I

Den beskattningsbara andelens värde, €	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns, €	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000 – 17 000	100	7
17 000 – 50 000	1010	10
50 000 -	4310	13

<URL:<http://www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=6474;46410>>

**Tabell 7.** Gåvoskattetabell klass II

Den beskattningsbara andelens värde, €	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns, €	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000 – 17 000	100	20
17 000 – 50 000	2700	26
50 000 -	11 280	32

<URL:<http://www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=6474;46410>>

### 3.2.4 Samfälld skog

En samfälld skog är skogsfastigheter som ägs gemensamt av minst två delägare, och avsikten med samfälld skog är att idka ett hållbart skogsbruk på området. Ett delägarlag i en samfälld skog är en juridisk person, vilket betyder att den är särskilt skattskyldig, och en förvaltningsnämnd eller en ombudsman sköter om administrationen. Administrationen sköts på liknande sätt som administrationen i ett bostadsaktiebolag eller ett delägarlag för en samfällighet. Den samfällda skogen är bokförings- och redovisningsskyldig och i beskattningen används förskott och månatliga momsredovisningar. Beslut fattas enligt majoritetsprincipen. En samfälld skog är ett alternativ att beakta när det gäller generationsväxling. Andelarna i en samfälld skog är enkla att överföra på arvtagarna och skogsfastigheten som överlåts blir oförändrad. Dessutom ger det en bra avkastning för skogsägarna. En ny delägare får så många andelar som motsvarar det anslutna områdets värde i proportion till hela den samfällda skogen.

<URL:[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008\\_uutiset/syyskuu/uk\\_ta\\_kl\\_yhteismetsa\\_sve.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008_uutiset/syyskuu/uk_ta_kl_yhteismetsa_sve.htm)>

Samhället försöker motverka att skogarna splittras. Därför stöder samhället bildandet av samfällda skogar och gör det lättare för nya delägare som vill ansluta sig. Det upp bärs ingen överlåtelseskatt eller skatt på överlåtelsevinst på samfällda skogar, varken vid nybildande av samfälld skog eller vid anslutning till en redan bildad samfälld skog. Dessutom betalar staten förrättningsavgiften för fastighetsförrättningar när det är frågan om att bilda en samfälld skog. Enligt lagen om samfällda skogar skall en samfälld skog skötas och användas enligt en skogsbruksplan. Att skogen sköts enligt skogsbruksplanen, är en av den samfällda skogens styrkor och förklarar även den delvis goda avkastningen. (Broschyr ”en samfälld skog är bra för skogsägaren och skogen”)

<URL:[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008\\_uutiset/syyskuu/uk\\_ta\\_kl\\_yhteismetsa\\_sve.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008_uutiset/syyskuu/uk_ta_kl_yhteismetsa_sve.htm)>

En fördel med en samfälld skog är att skatteprocenten för inkomster från virkesförsäljning och andra kapitalinkomster är lägre än för andra privata skogsägare. Skatteprocenten är 26 procent istället för 28 procent. En delägare i

den samfällda skogen betalar ingen skatt på överskottet han får utan det är skattefri inkomst. Eftersom en samfällad skog sköts enligt en skogsbruksplan, blir avkastningen från skogen jämn och fortlöpande. På grund av att avverkningstakten är jämn, är det omöjligt att tillfälligt öka avverkningarna för att få större virkesinkomster. Ju större skogen är, desto större blir mängden virke till salu, vilket ger ett högre pris på det virke som säljs. Däremot blir kostnaderna för skogsvårdsarbeten och andra anskaffningar lägre per enhet. Skogsbruket är på grund av detta mycket lönsamt i en samfällad skog. Möjligheterna till jakt och fritidssysselsättningar blir också större. (Broschyr ”en samfällad skog är bra för skogsägaren och skogen”)

Vanligen behövs minst två skogsägare för att bilda en samfällad skog. Delägarna måste skriva på ett avtal om att bilda en samfällad skog. I avtalet skall framkomma hur andelarna i den samfällda skogen skall fördelas på delägarna. Arbetet med att uppgöra bestämmelser för den samfällda skogen skall också delas upp. Delägarna ansöker hos lantmäteribrån om fastighetsförrättning för den samfällda skogen. Delägarna finslipar bestämmelserna för den samfällda skogen. Det finns färdiga modeller för detta. Efter detta håller en lantmäteringenjör fastighetsförrättningen och i och med detta har den samfällda skogen officiellt bildats. Alla dessa kostnader för förrättningen betalas av staten. Sedan sammankallar skogscentralen alla delägarna till det första mötet. På mötet skall de personer som skall ansvara för skötsel av den samfällda skogen väljas ut. Skogscentralen fastställer bestämmelserna. Om det inte redan finns en skogsbruksplan skall denna uppgöras och gäller i 10 år. När skogsbruksplanen är gjord kan den samfällda skogen börja utöva sitt skogsbruk i enlighet med skogsbruksplanen. (Broschyr ”en samfällad skog är bra för skogsägaren och skogen”)

En delägare i en samfällad skog är fortfarande en skogsbrukare, han har endast överfört uppgifterna som gäller skogsvård, virkesförsäljning och den praktiska skötseln på valda förtroendemän och skogsfackmän. I gengäld mot detta får han en ekonomiskt hög avkastning på sin skogsegendom och en säker och fast inkomst varje år. (Broschyr ”en samfällad skog är bra för skogsägaren och skogen”)

Det finns även nackdelar med en samfälld skog. Eftersom inkomsterna i en samfälld skog är jämn och kontinuerlig finns det ingen möjlighet att tillfälligt öka inkomsterna. En samfälld skog är bokförings- och redovisningsskyldig vilket gör att de administrativa kostnaderna kan bli höga. Efter att lagen förnyades år 2008 kan man nu mera lösgöra sin skog från en samfälld skog. Detta kunde man inte tidigare. Största hindret för att samfällda skogar bildas är människans rädsla för kolchoser.

<URL:[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008\\_uutiset/syyskuu/uk\\_ta\\_kl\\_yhteismetsa\\_sve.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008_uutiset/syyskuu/uk_ta_kl_yhteismetsa_sve.htm)>

### **3.3 Skatt på överlåtelsevinst**

Överlåtelsevinsten på en skogsfastighet är beskattningsbar kapitalinkomst för överlåtaren och beskattas enligt den fasta skattesatsen på 28 procent. För att få beloppet på överlåtelsevinsten drar man av anskaffningsutgiften och utgifterna för vinstens förvärvande från överlåtelsepriset. Det är alltså den vinst som uppstår vid försäljning av fast egendom. Överlåtelsevinsten som uppstått genom försäljning av skogsskifte, en sommarstuga eller maskiner är alltså skattepliktig inkomst. Om det sammanlagda överlåtelsebeloppet under skatteåret är mindre än 1 000 euro är överlåtelsevinsten inte skattepliktig inkomst. De inkomster som en skogsfastighet fått från rotförsäljning som gjorts under tiden med arealbeskattning, dock högst för året då överlåtelsen gjorts och fem föregående åren, läggs till överlåtelsepriset. Denna effekt finns kvar fram till 2011 fastän arealbeskattningen har slopats. Verkställda skogsavdrag avdras även från anskaffningsutgiften för skogsfastigheten. På grund av dessa två faktorer kan detta innebära att skatten på överlåtelsevinsten blir större. (Rantala 2007, 251-252)

För till exempel bröstarvingar lönar det sig att inte undervärdera skogsfastigheten i arv- eller gåvobeskattningen, i fall de har för avsikt att sälja fastigheten till utomstående som inte är släktingar. Det beskattningsvärde som man använt i arv- eller gåvobeskattningen dras av från överlåtelsepriset och detta kan leda till att man får mindre överlåtelseskatt eller ingenting alls. Arvsskatten för bröstarvingar är lägre än skatten på överlåtelsevinsten. (Rantala 2007, 251-252)

När man beräknar överlåtelsevinsten och man inte vet hur mycket anskaffningsutgiften var vid anskaffningstidpunkten, kan man beräkna överlåtelsevinsten utgående från anskaffningsutgiftsantagandet. Har egendomen som säljs, ägts i över 10 år, är anskaffningsutgiftsantagandet 40 procent av försäljningspriset. Har egendomen ägts i mindre än 10 år, är anskaffningsutgiftsantagandet 20 procent. Det är endast anskaffningstidpunkten som behöver utredas i deklarationen när det gäller anskaffningsutgiftsantagande. Detta kan man även utnyttja ifall den verkliga anskaffningsutgiften är större än utgiftsantagandet. <URL:<http://www.porssisaatio.fi/sv/artiklar/placerarens-skatteguide-2009,6>>

**Tabell 8.** Exempel på uträkning av anskaffningsutgiftsantagandet.

	Den verkliga anskaffningsutgiften, €	Anskaffningsutgiftsantagande, €
Försäljningspris	100 000	100 000
Anskaffningspris	-15 000	
Anskaffningsutgiftsantagande		-40 000
<b>Försäljningsvinst</b>	<b>85 000</b>	<b>60 000</b>

<URL: <http://www.porssisaatio.fi/sv/artiklar/placerarens-skatteguide-2009,6>>

### 3.4 Överlåtelseskatt

När man köper eller byter en fastighet skall man betala överlåtelseskatt. Skatten är fyra procent av köpesumman på alla fastigheter. Det är överlåtelsemottagaren som betalar skatten, alltså till exempel köparen av en skogsfastighet. Köparen betalar



överlåtelseskatten till en penninginrättning. Köparen skall fylla i en blankett som fås från skattebyrån och betala skatten med den blanketten. Som fastighet betraktas också en kvotdel eller ett outbrutet område av en fastighet. Man behöver inte betala skatt på överlåtelse av egendom om egendomen erhållits genom gåva, arv, testamente eller samägande upphävts. Skatt på överlåtelse behöver inte heller betalas på markbyten som gjorts för att förbättra ägoplaneringen eller grunda ett skyddsområde samt vissa överlåtelser som följer lagstiftningen för landsbygdsnäringen. (Rantala 2007, 253-254)

Innan man söker lagfart skall överlåtelseskatten betalas på eget initiativ. Senast inom sex månader från det att överlåtelseavtalet uppgjorts skall lagfarten sökas. Ifall lagfarten inte har sökts inom sex månader, förhöjs skatten med 20 procent för varje påbörjad sexmånadersperiod. Skatten kan dock höjas högst till det dubbla beloppet. (Rantala 2007, 253-254)

### **3.5 Skattelättnader vid generationsväxling**

När arvet eller gåvan är en fastighet där det bedrivs både jord- och skogsbruk, kan man i arvs- och gåvobeskattningen få lättnader enligt Lagen om skatt på arv och gåva 55 och 56 §. Om det gäller en fastighet där endast skogsbruk bedrivs kan man inte få några skattelättnader. Man kan helt undgå gåvoskatt när en generationsväxling på en skogsbruksfastighet sker i form av en affär och vederlaget utgör mer än hälften av fastighetens gängse värde. En annan skattelättnad när det gäller jord- och skogsbruksfastighet, är att arv- och gåvoskatten bestäms på basen av beskattningsvärdet på fastigheten istället för dess gängse värde, och betalningstiden för skatten kan vara upp till fem år. Av beskattningsvärdet beaktas endast 40 procent. Man kan bli beviljad skattelättnad ifall verksamheten fortsätter på gården. Den som fortsätter verksamheten behöver inte vara överlåtarens släkting. Enda kravet är att den som fortsätter verksamheten skall driva den i sitt eget namn i minst fem år. När man ansöker om skattelättnader skall detta ske skriftligen i gåvoskattedeklarationen eller då bouppteckningsinstrumentet inlämnas till skattebyrån men i vilket fall som helst innan arvs- eller gåvobeskattningen verkställs. Ifall en fastighet har varit i överlåtarens ägo, eller en sådan persons ägo som har gett fastigheten som gåva

utan verdelag, i över tio år, och det har uppkommit en överlåtelsevinst genom köp och byte av jord- eller skogsbruksfastigheter mellan nära släktingar, så är denna överlåtelsevinst skattefri. Till nära släkting hör överlåtarens barn och deras bröstarvingar, syskon samt halvsyskon och även ovan nämndas makar, om gåvan ges gemensamt till makarna. Skattelättnader i överlåtelsevinsten kan beröra förutom gårdsbruk även skogsbruksfastigheter, men inte ifall det finns en sommarstuga skogsfastigheten. (Lag om ändring av lagen om skatt på arv och gåva 318/1994. Rantala 2007, 252)

### **3.6 Skogens värde**

Värdet på en skogsfastighet bildas huvudsakligen av värdet på trädbeståndet. Marken, råmarksvärdet, bestäms av vilken skogstyp marken är och råmarksvärdet är inte så värdefull ifall den inte är lämplig som tomt. De olika skogstyperna på råmark är OMT, som är mest givande och står för harsyrablåbärstyp på lundartad mo, därefter kommer MT som betyder blåbärstyp på frisk mo, VT som betyder lingontyp på torr mo, CT som betyder ljungtyp på karg mo, CIT som betyder lavtyp på lav mo samt myrar och mossar som är svagast. Stenig och sumpig mark nedsätter värdet på skogsmarkens. Skogsmarkens värde ändrar inte mycket från år till år. (Mattson-Turku 2003, Rantala 2007, 245-246)

Har skogsägaren inte skött skogen ordentligt, genom att till exempel försumma skogsvården och skogsförnyelser, sjunker värdet på skogsfastigheten. Är skogsfastigheten en välskött skog, har goda vägförbindelser samt dikningar har gjorts av sankmarker, höjs värdet på skogsfastigheten. (Rantala 2007, 245-246)

Plantskogens värde bestäms av trädplantornas höjd och ålder. En skog kallas plantskog ända tills den når stadiet för första gallringen eller ca. 30 års ålder. Från att första gallringen har gjorts och framåt, fastställs trädens eller virkesförrådets värde utgående från mängden virke, m<sup>3</sup>, och andelen timmer samt virkespriser som gäller i området där skogsfastigheten finns. Vid värderingen beaktas även rotröta ifall det förekommer i området. Är det inte känt att det finns rotröta i området, kan man genom stickprover provborra i några granar och få en bra fingervisning om andelen rotröta. Hittas rotröta i området sänker det andelen

grantimmer och höjer andelen gran- och tallmassaved. Är plantskogen orörd och förnyelseytor oplanterade sänker även detta värdet på virkesförrådet. (Mattson-Turku 2003)

Räknar man ihop värdet från råmarken och träden får man skogens tekniska värde. Det tekniska värdet skall alltid korrigeras med ett bruttoavdrag. Bruttoavdrag är mellan tio och fyrtio procent. Köparen av en skogsfastighet vill så klart få så stort bruttoavdrag som möjligt medan säljaren vill ha det så lågt som möjligt. Motiv för att bruttoavdraget skall vara större är ifall en stor andel av skogsfastigheten är plantskog eller ungskog, det finns utförda skogsvårdsarbeten samt det är ett stort avstånd från skogslägenheten till närmaste skogsbilväg eller annan väg. För skogar som är normalt välskötta och innehåller trädbestånd av olika åldrar, är ett bruttoavdrag på tjugo till trettio procent normalt. (Mattson-Turku 2003)

Varje år fastställer lantmäteriverket en köpeskillingsstatistik där medeltalet på skog för året framkommer. År 2009 var medeltalet 2 063 €/ ha i Österbotten och 2 506 €/ ha i hela Finland. Eftersom trädbeståndet varierar mycket på olika skogsfastigheter i olika områden, bör man inte på basen av köpeskillingsstatistiken dra några slutsatser om försäljningspriset på enskilda skogsfastigheter, utan statistiken visar endast i vilken riktning priset utvecklas samt skillnaderna i olika delar i landet. Värdet av trädbeståndet får man reda på från skogsbruksplanen. Dessa värden är dock från de förhållanden som varade när skogsbruksplanen uppgjordes. (Rantala 2007, 245-246)  
<URL:http://maanmittauslaitos.fi>

Det är inte ren matematik att fastställa gängse värdet för en skogsfastighet, utan värdet kan variera från en värderare till en annan. Värderingsmetoden och värderarens antaganden inverkar mycket på värdet. Till exempel kan det variera på hur olika trädslag prissätts och hur noggranna värderarna har varit om trädbeståndets volym och kvalitet. Små hobbyskogar kan i allmänhet vara dyrare med avseende på trädbeståndet och areal än stora skogsfastigheter som köps av investerare. (Rantala 2007, 245-246)

För att få en värdering kan man vända sig till skogsvårdsföreningar, skogscentraler eller privata skogsserviceföretag. För att kunna värdera skog bör värderare känna till vilka som är de viktigaste värderingsmetoderna och värderaren bör ha praktisk erfarenhet av skogsbranschen. Den vanligaste värderingsmetoden för värdering av skogsfastighet är summametoden och genom den får man ut värdet på följande sätt.

+ värdet av råmarken
+ värdet av plantbestånd
+ trädbeståndets avverkningsvärde
- 10-15 procent bruttoavdrag
= <b>skogens värde</b>

(Rantala 2007, 245-246)

Skogsfastighetens värde fastställs med summametoden som en summa av olika värden för olika delar av egendomen, och utgående från denna summa görs en korrigering av totalvärdet. I grova drag görs värderingen så att skogens värde inventeras enligt skogstyp. Efter det fastställs plantbeståndens värde för varje område samt trädbeståndens förväntningsvärde och avverkningsvärde. Dessa värden läggs slutligen till värdet av råmarken. Totala summa korrigeras med ett så kallat bruttoavdrag, där utförda skogsvårdsarbeten beaktas, samt kvaliteten på trädbeståndet, andelen plantskogar, förväntningsvärdets proportionella andel och storleken på skogsfastigheten. (Rantala 2007, 245-246)

Hektarpriset är i allmänhet lägre ju större skogsfastigheten som säljs är. Avsikten med bruttoavdraget är att få den teoretiska beräkningen att motsvara det faktiska marknadsvärdet. Man kan jämföra detta med att sätta pris på en bil. Om man

räknar ihop varje enskild del i bilen enligt prislista, blir det slutliga priset mycket högre än det verkliga priset. Finns det byggnader, åkrar och övriga odlingar, stränder, tomter och möjligheter till grus- och sandtäkt på skogsfastigheten värderas dessa skilt. Även samfällda skogar och andra mark- och vattenområden i ett samfällt område kan vara värdefulla och de värderas även separat. (Rantala 2007, 245-246)

Enligt [www.metsavastaa.net](http://www.metsavastaa.net) var rotpriset i mars 2009 följande:  
<URL<http://www.metsavastaa.net/virkespriser>>

**Tabell 9.** Rotpriser i mars 2009.

Talltimmer	45 €/ha
Grantimmer	45 €/ha
Björktimmer	40 €/ha
Tallmassved	15 €/ha
Granmassved	20 €/ha
Björkved	15 €/ha
Brännved	17,5 €/ha

## 4 UTRÄKNINGAR FÖR CASE X

I detta kapitel kommer jag att skriva om ett familjeskogsbruk, som jag kommer att kallar X samt göra uträkningar på hur beskattningen skulle ske i olika generationsväxlingsalternativ och jämföra alternativen. De olika alternativen har jag skrivit om i tidigare kapitel och dessa är arv, köp, gåva och gåvoartat köp. På basen av dessa uträkningar vill jag komma fram till vilket av alternativen som skulle vara mest lämplig för familjen. Jag skall också utreda i fall en samfäll skog skulle vara ett lämpligt alternativ eller om skogsbruket skall spjälkas och delas upp mellan arvingarna.

Skogsbruket som jag här skall ta upp består av 50 ha skog. Skogsfastigheterna är belägna i Österbotten och en skogsfastighet är även belägen på en ö. Döttrar i familjen är för tillfället i ålder 18 till 25 och de kommer alla tre att ta över skogsbruket, så det finns ingen arvslott åt övriga barn att tänka på. Skogsbruket har varit i överlåtarnas ägo i över 30 år. Jag kommer att använda mig av gängse värdet i mina uträkningar av skogsbruket eftersom det är det som används när man räknar ut överlåtelseskatten samt arvs- och gåvoskatten. För att få fram gängse värdet har jag vänt mig till överlåtarna för hjälp med uträkningen och värdet är en uppskattning. Skogsbruket har för tillfället inga skulder att ta i beaktande. Generationsväxlingen vill överlåtarna att skall ske på ett förmånligt sätt för övertagarna men även så att det underlättar för överlåtarna att gå i pension samt ur skattemässig synvinkel för övertagarna.

### 4.1 Skogsbruks X:s värde

Enligt skogsbruk X:s skogsbruksplan som gäller år 2001-2010 är skogsbrukets trädbestånd uppdelad enligt följande:

**Tabell 10.** Egen uppgjord tabell över trädbeståndets avverkningsvärde.

Talltimmer	300 m <sup>3</sup>	13 500 €
Grantimmer	604 m <sup>3</sup>	27 180 €
Tallmassved	519,46 m <sup>3</sup>	7 791,90 €
Granmassved	750 m <sup>3</sup>	15 000 €
Björkmassved	400 m <sup>3</sup>	6 000 €
Brännved	70 m <sup>3</sup>	1225 €
<b>Totalt</b>	<b>2643,46 m<sup>3</sup></b>	<b>70 696,90 €</b>

**Tabell 11.** Egen uppgjord tabell över skogsbrukets gängse värde.

Trädbeståndets avverkningsvärde	70 696,90 €
Råmarkens värde (340 €/ha x 50 ha)	17 000 €
Plantbeståndsvärdet (2000 €/ha x 40ha)	80 000 €
<b>Gängse värdet totalt</b>	<b>167 700 €</b>

Råmarkens och plantbeståndets värde är ett medeltal, som de vid skatteverket använder vid uträkning av skattevärdet, ifall ingen skogsbruksplan eller liknande blivit inlämnad.

<URL:<http://www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=3273;121856>>

**Tabell 12.** Egen uppgjord tabell över gängse värde minus 30 % bruttoavdrag.

Gängsevärde	167 700 €
Minus 30 % bruttoavdrag	50 310 €
<b>Totalt</b>	<b>117 390 €</b>

Bruttoavdraget är en uppskattning, detta varierar beroende på hur bra skogsskicket är och varierar från fall till fall.

## 4.2 Köp

Nedan kommer jag att göra en uträkning på hur generationsväxlingen skulle utföras om det skulle ske genom alternativet köp. Som tidigare nämnts så skall köpesumman överstiga 75 procent av gängse värdet, annars beaktas köpet som gåva. Enligt Lag om överlåtelseskatt måste man vid ett köp betala överlåtelseskatt och det är köparen som skall betala den på eget initiativ till köparens skatteuppbördsenhet i hemkommunen. Överlåtelseskatteprocenten är fyra procent av köpesumman. I uträkningarna kommer jag att dela köpesumman på tre och räkna ut vad det blir per person.



**Tabell 13.** Egen uppgjord tabell över köpesumman vid köp.

Gängse värdet:		117 390 €
Köpesumman 76 % av gängse värdet:	$117\,390 \times 0,76$	89 216,40 €
Köpesumman/ 3	$89216,40/3$	29 738,80 €
Överlåtelseskatt på köpesumman:	$29738,80 \times 0,04$	1 189,60 €
<b>Total kostnad:</b>	<b><math>29\,738,80+1189,60</math></b>	<b>30 928,40 €</b>

Eftersom de är tre döttrar delas den totala kostnader på tre och då blir kostnaden per person 30 928,40 €.

Skulle man använda sig av hela gängse värdet som köpesumma skulle uträkningarna se ut så här:

**Tabell 14.** Egen uppgjord tabell över gängse värdet som köpesumma.

Gängse värdet:		117 390 €
Överlåtelseskatt:	$117\,390 \times 0,04$	4695,60 €
Total kostnad:	$117390+4695,60$	122 085,60 €
<b>Total kostnad per person:</b>	<b><math>122\,085,60/3</math></b>	<b>40695,20 €</b>

För föräldrarna skulle det inte bli någon skatt på överlåtelsevinst eftersom de har ägt skogsbruket över 10 år och på grund av detta uppfyller de kraven på skattefrihet.

### 4.3 Gåvoartat köp

När köpesumman är mellan 50 och 75 procent av gängse värdet är det frågan om gåvoartat köp. Skillnaden mellan gängse värdet och den erlagda köpesumman beaktas som gåva och denna skillnad gåvoskattas enligt gåvoskatteskalen. Eftersom övertagarna är barn till överlåtaren hör de till skatteklass I. I uträkningen räknar jag med att köpesumman är 55 procent av gängse värdet.

**Tabell 15.** Egen uppgjord tabell över köpesumman vid gåvoartat köp.

Gängse värdet:		117 390 €
Gängse värdet/ 3	$117390/3$	39 130 €
Köpesumman 55 % av gängsevärdet:	$117390 \times 0,55$	64 564,50 €
Köpesumman /3	$64564,50/3$	21521,50 €
Gåvans del:	$39130-21521,50$	17608,50 €
Gåvoskatt:		1 462,15 €
<b>Total kostnad:</b>		<b>22 983,65 €</b>

Gåvoskatten är uträknad på följande sätt: Skatt vid gåvans nedre gräns = 1010 euro. På överstigande del ( $21\ 521,50 - 17\ 000 = 4\ 521,50\text{€}$ )  $4\ 521,50 \times 0,10 = 452,15\text{€}$ . Totalt 1462,15 euro.

#### 4.4 Gåva

Understiger köpesumman 50 procent av gängse värdet är det frågan om gåva. Gåvoskatten bestäms enligt gåvoskatteskalen och som tidigare nämnts, hör övertagarna till skatteklass I, eftersom de är barn till gåvogivaren. Vill överlåtaren ge bort skogsfastigheten som gåva utan ersättning, räknas gåvoskatten ut från beskattningsbara värdet som man fått från skatteverket. Man kan från skatteverket få ett förhandsbeslut på hur mycket gåvoskatten skulle bli.

**Tabell 16.** Egen uppgjord tabell över uträkning av gåvoskatt.

Gängse värde		117 390 €
50 % av gängse värde	$117\,390 \times 0,50$	58 695 €
Köpesumman /3	$58695/3$	19 565 €
Gåvans del	$39130 - 19565$	19 565 €
Gåvoskatt		1 266,50 €
<b>Totalt:</b>	<b><math>19565 + 1266,50</math></b>	<b>20 831,50 €</b>

Gåvoskatten är uträknad på följande sätt: Skatt vid gåvans nedre gräns = 1010 euro. På överstigande del ( $19565 - 17000 = 2565$  €)  $2565 \times 0,10 = 256,50$  euro. Totalt  $1010 + 256,50 = 1266,50$  €.

**Tabell 17.** Egen uppgjord tabell över uträkning av gåvoskatt.

Beskattningsbara värdet som fåtts från skatteverket	44 534,94 €
Besk. Värdet / 3	14 844,98 €
<b>Gåvoskatt</b>	<b>859,15 € per person</b>

Det beskattningsbara värdet har fåtts från skatteverket på begäran av överlåtarna.

#### 4.5 Arv

Ifall överlåtelsen inte skett under överlåtarens livstid kan skogsfastigheten överlätas genom arv. När man vid generationsväxling räknar ut arvsskatten på en skogsfastighet används det beskattningsbara värdet istället för gängse värdet. I detta fall skulle arvsskatten bli:

**Tabell 18.** Egen uppgjord tabell över uträkning av arvskatt.

Beskattningsbara värdet som fåtts från skatteverket	44 534,94 €
Besk.värdet / 3	14 844,98 €
Arvsskatt	0 €

Det skulle inte bli någon arvsskatt eftersom arvet får vara upp till 20 000 euro skattefritt. Detta är dock missvisande eftersom vid beräkning av arvskatt räknas den avlidnes alla tillgångar, så som bostad samt jordbruk. Skulle man beakta alla tillgångar kan det hända att man skulle bli tvungen att betala arvsskatt på grund av de andra tillgångarna. I detta exempel har jag endast beaktat skogsfastigheten.

#### 4.6 Resultat

I detta kapitel kommer jag att redovisa för resultat jag har kommit fram till, d.v.s. vilket av alternativen som skulle vara bäst för familjen enligt mina beräkningar. Jag har sammanställt en tabell som visar de olika summorna som man vid olika alternativ skulle vara tvungen att betala.

**Tabell 19.** Sammanfattning över de olika alternativen.

<b>Alternativ</b>	<b>Skatt</b>	<b>Total kostnad</b>
Köpesumman 76 % av gängse värde	1 189,60 €	30 928,40 €
Köpesumman hela gängse värde	1 565,20 €	40 695,29 €
Gåvoartat köp	1 462,15 €	22 983,65 €
Köpesumman mindre än 50 % av gängse värde	1 266,50 €	20 831,50 €
Gåva	859,15 €	859,15 €
Arv	0 €	0 €

Om överlåtaren vill ha vederlag för skogsfastigheten skulle det ur skattemässig synvinkel vara mest lönsamt att köpa skogsfastigheten till en summa som minst är 75 % av köpesumman, då skulle man endast betala överlåtelseskatt och skatten bli som lägst men man skulle då dessutom betala 75 % av köpesumman. I fall överlåtaren inte vill ha något vederlag för skogsfastigheten, skulle det vara mest lönsamt att inte överlåta det under överlåtarens livstid, utan vänta till efter och få

det som arv. Då skulle överlåtaren inte behöva betala någon skatt eftersom det beskattningsbara värdet är under 20 000 euro och ett arvs värde kan nu vara under 20 000 euro utan att behöva betala skatt.

För familjen skulle det bli så att skogsfastigheten överläts med en köpesumma som understiger 50 % av gängse värdet, detta räknas då som gåva. Eftersom överlåtaren vill ha ett litet vederlag för fastigheten, men de vill inte heller att skatten skall bli alltför hög, är detta ett bra alternativ för familjen. Detta skulle då betyda att var och en av döttrarna betalar 19 565 euro var till föräldrarna samt en gåvoskatt på 1 266,50 euro.

Döttrarna kommer att bilda en samfälld skog tillsammans för om de skulle spjälka upp skogsområdet skulle de inte få så stort område per person och detta blir då mindre lönsamt för döttrarna i längden.

## 5 SAMMANFATTNING

Målet med detta arbete var att för skogsbruk X reda ut hur man på bästa sätt och ur skattemässig synvinkel för övertagaren skulle överlåta skogsbruket som finns inom familjen. Målet var även att ta reda på hur man beskattas vid de olika överlåtelsealternativen samt hur en skogsägare beskattas och vilka avdrag han får göra i beskattningen.

I arbetet har det först redogjorts för beskattningen av skogsbrukets inkomster och utgifter. Det har redogjorts för vad utgiftsreservering, skogsavdrag, underskottsgottgörelse är, hur mervärdesskatten fungerar för en skogsbrukare, vad som sker med virket som skogsägaren tar för eget bruk samt ägandeformens inverkan på beskattningen. Det har även redogjorts för tillfällig skattelättnad vid försäljning av virke. Det tas även upp hur man fyller i skattedeklarationsblanketten 2 C som är till för skogsbrukare. Den andra delen i arbetet redogör för planeringen och förberedelserna inför generationsväxling. I det kapitlet tas det upp olika alternativ för genomförande av generationsväxling. De olika överlåtelsealternativen är arv, köp, gåva, gåvoartat köp samt samfälld skog. Det tas även upp skatt på överlåtelsevinst, överlåtelseskatt samt skattelättnader vid generationsväxling.

I den sista delen av arbetet redogörs det för hur man kan räkna ut värdet på en skogsfastighet. Uträkningarna är baserade på uppskattade värden på skogsbruk X och eftersom skogens värde kan ändras samt olika värderare kan värdera skogen olika beroende på hur noga de är, kommer detta värde att förändras tills det är dags för generationsväxlingen. Det har gjorts uträkningar för hur skatten skulle bli vid de olika överlåtelsealternativen köp, gåva, gåvoartat köp samt arv. Uträkningen för alternativet arv är missvisande eftersom där är endast skogen medräknad som tillgång men i verkliga livet räknas alla den avlidnes tillgångar, som till exempel bostad, jordbruk, skogbruk och övriga tillgångar, samman och beskattas enligt dess totala värde.

En generationsväxling kan göras på många olika sätt beroende på vad överlåtaren och övertagaren har för krav, därför är det omöjligt att säga vilka sätt som är bäst

och mest lönsamt för en överlåtelse, detta är olika från fall till fall. Värdet av skogen är även svårt att fastslå exakt och det kan variera mycket beroende på vem som gör värderingen, på grund av detta skulle dessa uträkningar variera något om någon annan skulle göra samma uträkningar. Jag har använt mig av trogna källor, som t.ex. skogsföreningarnas hemsidor samt litteratur från biblioteket i mitt arbete.

Eftersom detta arbete endast handlar om skogsbruk, skulle arbetet kunna utvecklas med att ta med uträkningar om jordbruket, som även finns inom familjen.



## KÄLLFÖRTECKNING

### *1. Tryckta verk*

Satu Rantala 2007. Skogsbrukets handbok. Metsäkustannus Oy.

Olof Rehn 2008. Arv, gåva och skatt – en vägledning för skatteplanering. Helsingfors. Schildts Förlag Ab.

Soile Tomperi 2009. Yritysverotus ja tilinpäätössuunnittelu. WSOYpro Oy.

### *2. Arbeten utan egentlig författare*

Skogsbeskattning för skatteåret 2008. [www.metsäliitto.fi](http://www.metsäliitto.fi)

Skogsbrukets skatteanteckningar, UPM. 2005.

Skatteinfo för gårdsbruk 2008-2009, [www.skatt.fi](http://www.skatt.fi)

Broschyr ”en samfälld skog är bra för skogsägaren och skogen”  
<http://www.maanmittauslaitos.fi>

### *3. Lagen*

Lag om ändring av lagen om skatt på arv och gåva 318/1994.

Lag om beskattningsförfarande 18.12.1995/1558, 85 §.

### *4. Artiklar*

Gerd Mattson-Turku. Skogen i euro och cent. Skogsbruket 08/2003, s. 4-5.

Christian Hildén. Skogens värde i olika situationer. Skogsbruket 08/2003, s. 6-7.

Gerd Mattson-Turku. Skattefrihet för försäljning av virke. Skogsbruket 12/2008, s. 8.

Gerd Mattson-Turku. Unik skattelättnad ska sätta fart på virkeshandeln. Skogsbruket 8/2008, s. 4-5.

Kim Nordling. Deklarationsråd 2008. Skogsbruket 01/2009, s. 6-10.

Nina Simosas. Mot ett lyckat generationsskifte. Skogsbruket 03/2009, s. 7-9.

##### *5. Elektroniska publikationer*

<http://www.vero.fi>

[http://www.mmm.fi/attachments/mmm/julkaisut/esitteet/5h07ygHFQ/MMM\\_metsa\\_sve.pdf](http://www.mmm.fi/attachments/mmm/julkaisut/esitteet/5h07ygHFQ/MMM_metsa_sve.pdf)

<http://www.metsavastaa.net/agoforhallanden>>

[http://w3.upmkymmene.com/for/internet/upm\\_skog.nsf/images/Pienimetsasansv.pdf/\\$FILE/Pienimetsasansv.pdf](http://w3.upmkymmene.com/for/internet/upm_skog.nsf/images/Pienimetsasansv.pdf/$FILE/Pienimetsasansv.pdf)

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1095>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1197>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1196>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1195>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096;1202>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154;1156>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1101;1154;1155>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1096;1201>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094;1212>

<http://www.metsaliitto.fi/se/default.asp?path=836;889;1091;1094;1214>

[http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer\\_programs/advantage\\_customer/Metsatilan\\_sukupolvenvaihdos\\_ru.pdf](http://www.nordea.fi/sitemod/upload/Root/nordeafiles/personal/customer_programs/advantage_customer/Metsatilan_sukupolvenvaihdos_ru.pdf)

<http://www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=6474;46410>

[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008\\_uutiset/syyskuu/uk\\_ta\\_kl\\_yhteismetsa\\_sve.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/ uutiset/2008_uutiset/syyskuu/uk_ta_kl_yhteismetsa_sve.htm)

<http://www.metsavastaa.net/virkespriser>

[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/metsaneuvot/old\\_metsaneuvoja/metsaomaisuuteni\\_hoito/omistajanvaihdos.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/metsaneuvot/old_metsaneuvoja/metsaomaisuuteni_hoito/omistajanvaihdos.htm)

[http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008\\_uutiset/syyskuu/uk\\_ta\\_kl\\_yhteismetsa\\_sve.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/swe/uutiset/2008_uutiset/syyskuu/uk_ta_kl_yhteismetsa_sve.htm)

<http://www.porssisaatio.fi/sv/artiklar/placerarens-skatteguide-2009,6>

<http://maanmittauslaitos.fi>

Skattebyråns namn och adress

Töm blanketten

Sista inlämningsdag

Den skattskyldiges namn och adress

**SKATTEDEKLARATION  
FÖR SKOGSBRUK**  
 Samtliga gårdsbruksenheter

Hemkommun 31.12.2008		
Personbeteckning eller FO-nummer		
Makarnas andelar av skogsegendomen %	600 Egen separat deklaration	
601 Den skattskyldige	602 Maken	

**2 C**  
**2009**

		euro	cent
<b>1. Inkomster av virkesförsäljning (affären ingåtts före 1.4.2008)</b>		603	
		+	
1.1. Rotförsäljningar			
1.2. Leverans- och kontanta försäljningar, försäljningsinkomst sammanlagt			
604	1.3. Avdras värdet av leveransarbete		
	605		
	-	+	
<b>2. Delvis skattefria inkomster av virkesförsäljning (affären ingåtts 1.4.2008 eller senare), se ifyllningsråd</b>			
Försäljningsinkomst sammanlagt			
	2.1. Rotförsäljningar	663	
	2.2. Leverans- och kontanta försäljningar	664	
	Avdras värdet av leveransarbete	665	
	-		
	666		
	667		
	Skattepliktigt belopp (50%)	+	
<b>3. Försäkrings- och älgskadeersättningar, skogsbrukets understöd</b>			
3.1. Försäkringsersättningar			
607	3.2. Ersättningar för älgskador	608	
	3.3. Skogsbrukets understöd	609	
		+	
<b>4. Virke som tagits från egen skog</b>		614	
4.1. För jordbruk			
4.2. För näringsverksamhet			
4.3. För privatbruk			
		+	
<b>5. Skogsavdrag och reserveringar</b>			
5.1. Skogsavdrag			
615	5.2. Utgiftsreservering	616	
	5.3. Skadereservering	617	
		-	
<b>6. Andra poster som betraktas som kapitalinkomst</b>			
6.1. Inkomstförda reserveringar			
619	6.2. Inkomstförda understöd	621	
	6.3. Övriga	620	
		+	
<b>7. Årsutgifter</b>			
7.1. Avlöningsutgifter			
622	7.2. Resekostnader	623	
	7.3. Övriga årsutgifter	624	
		-	
<b>Utredning om utgifter som skall dras av såsom avskrivningar</b>			
Maskiner och redskap			
	642		
Byggnader			
	643		
Diken och vägar			
	644		
8. Avskrivningar			
	626		
	627		
	628		
9. Utgiftsrest 31.12.2009			
<b>10. Utgifter som överförs från en annan inkomstkälla</b>		630	
		-	
<b>11. Utgifter för annan verksamhet som ingått i skogsbrukets anteckningar</b>		634	
11.1. Jordbrukets utgifter			
11.2. Näringsverksamhetens utgifter			
11.3. Privata utgifter			
		+	
<b>12. Skogsbrukets nettokapitalinkomst eller</b>		635	
		=	
<b>13. Skogsbrukets förlustbringande kapitalinkomst</b>		636	
		=	

# BILAGA 1

## II Utredning om leveransarbete under år 2009

Leveransarbetarens namn	Personbeteckning	Beredd mängd m <sup>3</sup>	Transport- erad mängd m <sup>3</sup>	Leveransarbetets värde		Leveransarbetets skattepliktiga värde <sup>1)</sup>	
				euro	cent	euro	cent
						15	
						15	
						15	
						15	
<b>14. Leveransarbetets värden sammanlagt</b>						_____	—

## III Uppföljning av skogsavdraget (år 1993 och senare mot vederlag förvärvade skogar)

Alla skogsavdragsfastigheter sammanlagt					
15. Grunden för skogsavdraget, se ifyllningsråd .....	euro	snt	19. Skatteårets skattepliktiga kapitalinkomst av skogsbruket från skogsavdragsfastig- heten under skatteåret .....	euro	snt
	655				
16. Tidigare utnyttjat skogsavdrag .....	656		20. Skatteårets skogsavdrag <sup>2)</sup> .....		
17. Beloppet av skogsavdrag som lagts till överlåtelsevinster .....	657		21. Utnyttjat skogsavdrag sammanlagt = 16. + 20. ....		
18. Beloppet av skogsavdrag som står till förfogandet = 15. - (16. - 17.)				_____	—

## IV Reserveringar som inte inkomstförts

Återstående reserveringar i slutet av år 2009 efter reserveringar som gjorts år 2004-2009											
2004 (Uleåborgs och Lapplands län)		2005 (Uleåborgs och Lapplands län)		2006		2007		2008		2009	
<b>22. Utgiftsreservering</b>											
637		638		639		640		641			
<b>23. Skadereservering</b>											

## V Anspråk på skattefrihet för inkomst av försäljning av förstagallringsvirke. Uppgifter om utgifter som ansluter sig till dessa inkomster av virkesförsäljning och till delvis skattefria inkomster av virkesförsäljning. Utredning om de minimis -stöd.

24. Inkomster som under år 2009 har fått av förstagallringsvirkesaffärer, som gjorts under tiden 1.4.2008 - 31.8.2008 och till dessa virkesförsäljningar anslutna utgifter, som inte har dragits av i punkt 7					
24.1. Rotförsäljningar		24.2. Leverans- och kontanta försäljningar		24.3. Utgifter	
680		681		682	
<b>25. De totala utgifter som ansluter sig till de i punkt 2 antecknade delvis skattefria inkomster av virkesförsäljning, av vilket belopp hälften har dragits av i punkt 7</b>					
				683	
<b>26. De minimis -stöd som beviljats av andra myndigheter</b>					
26.1. År 2009		26.2. År 2007 - 2008 sammanlagt			
686		687		_____	

Skattedeklarationen kompletterande uppgifter lämnas av	Telefon
--	---------

928 Fritt formulerade bilagor <sup>3)</sup>	Underskrift och namnförtydligande
<input type="checkbox"/> Ja	
Datum	

1) Formeln i ifyllningsråd

2) Skogsavdraget utgör högst 60 % av den kapitalinkomst av skogsbruk som förvärvats från skog och som berättigar till skogsavdrag, minst 1 500 euro och högst beloppet i punkt 18. Transporteras till punkt 5.1

3) Andra än skatteförvaltningens bilageblanketter, se ifyllningsråd