



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2009-311-0035

Dato: 25. november 2009

Til

Folketinget - Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringskema samt de modtagne hørings svar vedrørende Forslag til Lov om ændring af ligningsloven (Fradrag for udgifter til plantning af flerårige energiafgrøder).

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

	<p>fredskov og muligvis genplantning i både fredskov og anden skov, jf. § 8, stk. 1, sidste punktum, samt i stk. 3 om læhegn er der ikke nævnt et krav om ”erhvervsmæssig anvendelse”. Det vil for så vidt være i orden, at reglen i stk. 4 ikke forudsætter erhvervsmæssig anvendelse, men det må så også gælde fredskov, jf. stk. 1, og læhegn, jf. stk. 3. Dette vil dog være en ændring af hidtidig praksis, jf. SKM.2006.92.LSR, hvor Landskatteretten afgjorde, at udgifter til plantning af fredskov kun er fradragsberettigede, hvis skoven kan anses for erhvervsmæssigt drevet. Dette fremgår også af ligningsvejledningen afsnit E.E.3.6.1. Hvis det alene er energiafgrøder, hvor ikke erhvervsmæssig anvendelse også er omfattet af en fradragsret, bør dette direkte fremgå af stk. 4 eller også bør man ændre stk. 1 og stk. 3, således at fradragsretten efter disse bestemmelser forudsætter erhvervsmæssig anvendelse.</p>	<p>hobbyvirksomhed. I den gældende skatteregel i ligningslovens § 8 K, stk. 1, om fredskov nævnes det heller ikke, at der skal være tale om en erhvervsmæssig aktivitet for at få fradraget. Her skal spørgsmålet om erhvervsmæssig virksomhed imidlertid ses i forhold til kravene i skovloven, hvortil der henvises i skattebestemmelsen. Denne skattebestemmelse kan således ikke i forhold til spørgsmålet om ”erhvervsmæssig anvendelse” fortolkes parallelt med den foreslåede affattelse af reglen om fradrag for udgifter til plantning af flerårige energiafgrøder. Samme problemstilling gør sig gældende for den gældende regel om ligningslovens § 8 K, stk. 3, om læhegn, hvori der heller ikke eksplicit stilles krav om ”erhvervsmæssig anvendelse”, men henvises til lov om læhegn og tilskud til læhegn. I forhold til den foreslåede fradragsregel for plantningsudgifter til flerårige energiafgrøder er spørgsmålet også, om det overhovedet er relevant at stille krav om ”erhvervsmæssig anvendelse”. Der er tale om en produktionsaktivitet, som er i sin vorden, og som derfor i altovervejende grad ville blive nægtet fradraget, hvis det var et krav, at der skulle være tale om erhvervsmæssig virksomhed.</p>
Dansk Erhverv	<p>Har oplyst, at Dansk Erhverv ingen bemærkninger har til lovforslaget.</p>	
Dansk Fjernvarme	<p>Har bemærket oplystningen af flerårige energiafgrøder i forslag til tilføjelse af § 8 K, stk. 4, i ligningsloven. Som det også fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, må produktionen af flerårige energiafgrøder forventes at gennemgå en rivende udvikling. Det er derfor mere hensigtsmæssigt med angivelse af faglige kriterier for energiafgrøder, frem for en ud-</p>	<p>Med en udtømmende liste i lovteksten over de flerårige afgrøder, som er omfattet af fradragsretten, kender aktørerne netop på forhånd klart de skattemæssige konsekvenser for de plantearter, de vil dyrke som energiafgrøder. Det ville være umuligt for skattemyndighederne på egen hånd at vurdere, hvilke konkrete plantearter der i givet fald ville være omfattet</p>

<p>Dansk Skovforening</p>	<p>tømmende liste med kendte afgrøder. Når produktionen af nye energiafgrøder skal i gang, er det vigtigt, at aktørerne på forhånd kender de skattemæssige konsekvenser. Herudover giver forslaget ikke anledning til bemærkninger.</p> <p>Foreningen giver udtryk for, at indførelsen af fradragsretten kan være logisk dels i lyset af ønsket om at fremme etableringen af energiafgrøder, dels i lyset af fradragsretten ved andre former for energiudnyttelse af biomasse.</p> <p>Foreningen finder forudsætningen om etablering af en samtidig tilskudsordning for problematisk, da der hermed sker en konkurrenceforvridning mellem forskellige former for biomasseproduktion. Foreningen er opmærksom på, at dette element i regeringens strategi til fremme af anvendelsen af bioenergi ikke hører under Skatteministeriets ressort, men foreningen skal anmode om, at man internt i regeringen afstemmer virkemidlerne således, at der ikke sker en konkurrenceforvridende produktion af biomasse til energiformål.</p> <p>Foreningen ser et problem, idet de foreslåede regler om fradragsret ved hobbyvirksomhed efter foreningen opfattelse er en ikke tilladt lovgivning i bemærkningerne. Hvis Skatteministeriet imidlertid måtte mene, at den foreslåede § 8 K, stk. 4, i ligningsloven om fradragsret for plantning af flerårige energiafgrøder giver hjemmel til at fjerne de særlige regler for hobbyvirksomhed, må denne fortolkning parallelt hermed også kunne gøres</p>	<p>af de faglige kriterier for, hvad der forstås ved ”flerårige energiafgrøder”. I så fald ville det kunne medføre u hensigtsmæssige afgrænsningsproblemer, som tillige ville forudsætte en bureaukratisk godkendelsesordning hos myndigheder uden for skatteforvaltningen. En sådan ordning ville netop kunne medføre, at aktørerne på området enten ville holde sig tilbage med at sætte initiativer i gang eller efterfølgende ville kunne risikere negative oplevelser i form af afslag på fradragsret for udgifter, som allerede er afholdt.</p> <p>Som nævnt i kommentaren til høringssvaret fra Landbrug & Fødevarer nedenfor behøver betingelserne for at opnå henholdsvis tilskud og fradrag ikke nødvendigvis at være sammenfaldende. De to virkemidler afstemmes selvsagt internt i regeringen.</p> <p>Der er ikke tale om lovgivning i bemærkningerne, da der ikke i ligningsloven er en generel regel om, at denne lovs regler alene omfatter erhvervmæssig virksomhed. Efter den foreslåede regel er det alene for <i>plantningsudgifterne</i>, der ikke skelnes mellem, om der er tale om hobbyvirksomhed eller erhvervmæssig virksomhed. Der henvises supplerende til kommentaren til høringssvaret fra agroSkat as.</p>
---------------------------	---	--

<p>Det Jordbrugsvidenskabelige Fakultet, Aarhus Universitet</p> <p>DI</p> <p>Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)</p> <p>Foreningen Registrerede Revisorer (FRR)</p> <p>Kommunernes Landsforening (KL)</p>	<p>gældende for de øvrige bestemmelser i § 8 K. Således også i forbindelse med skovrejsning på landbrugsjord i ligningslovens § 8 K, stk. 1.</p> <p>Finder det rigtigt at ligestille flerårige energiafgrøder med andre landbrugsafgrøder.</p> <p>Har herudover kun en enkelt bemærkning til det udkast, der var i ekstern høring. Teksten i afsnit 10, s. 9, 3. linje fra neden: ”der dyrkes med f.eks. energipil” bør retteligen være ”der omlægges fra korndyrkning til f.eks. energipil”.</p> <p>Finder, at lovforslaget er i god tråd med de ambitiøse energi- og klimapolitiske målsætninger, som kræver, at mange teknologier og energiformer kommer i spil. Kan på den baggrund støtte lovforslaget.</p> <p>Med hensyn til listen over plantearter, der er omfattet af fradragsordningen, er det vigtigt at sikre, at myndighederne har en hurtig og proaktiv behandling af tilføjelser af nye energiafgrøder til listen.</p> <p>Foreningen har meddelt, at den for nærværende ingen bemærkninger har til forslaget.</p> <p>Foreningen har meddelt, at den ingen bemærkninger har til forslaget.</p> <p>Går ud fra, at der i forbindelse med statsgarantien for 2010 er taget højde for det kommunale provenutab ved lovforslaget.</p>	<p>Teksten i lovforslaget er ændret i overensstemmelse med forskningsinstituttets faglige bemærkning.</p> <p>Enig. Ændringer i listen kan dog ikke ske uden om Folketinget, se nærmere herom i kommentarerne til høringssvarene fra agroSkat og Landbrug & Fødevarer.</p> <p>Provenutabet er ikke indregnet i statsgarantien, men det har ikke betydning for de kommuner, der har valgt statsgarantien, og for de få selvbudgetterende kommuner kan det næppe have større betydning.</p>
---	--	--

<p>Landbrug & Fødevarer</p>	<p>Hilser med tilfredshed, at der gives fradrag for plantningsudgifter til flerårige energiafgrøder.</p> <p><i>Jordfordeling</i> I forbindelse med dette lovforslag bør ske en ændring af reglen om beskatning af tilskud til jordfordeling, så der bliver symmetri på dette punkt. Efter de gældende skatte-regler beskattes en landmand, som modtager tilskud til jordfordeling, formentlig af tilskuddet som almindelig indkomst. Der er imidlertid ikke fradrag for omkostningerne ved jordfordelingen i den løbende indkomst. Omkostningerne ved jordfordeling indgår først i avanceopgørelse ved salg af ejendom. Der er således tilsyneladende ikke tidsmæssig symmetri i beskatningen. Dette er meget uensigtsmæssigt og ganske urimeligt.</p> <p><i>Tilskud til plantningsudgifter</i> Efter aftalen om Grøn Vækst gives der tilskud til plantningen af flerårige energiafgrøder:</p> <p>Det ønskes præciseret, hvorledes tilskuddet skattemæssigt skal behandles i relation til plantningsudgiften.</p> <p>Hvordan skal tilskuddet behandles ved plantning i lande beliggende i EU/EØS, Færøerne og grønland, når den, der afholder plantningsudgiften, er skattepligtig til Danmark?</p> <p>Vil et selskab, der afholder plantningsudgifter, også kunne få tilskud og fradrag for plantningsudgiften?</p>	<p>Denne problematik tages ikke op i forbindelse med dette lovforslag, som alene implementerer elementet om fradrag for udgifter til plantning af flerårige energiafgrøder i aftalen om Grøn Vækst mellem regeringspartierne og Dansk Folkeparti.</p> <p>Betingelserne for at opnå henholdsvis tilskud og fradrag behøver ikke nødvendigvis at være sammenfaldende. Tilskuddet til en afgrøde er skattepligtigt uanset, om plantningsudgiften måtte være omfattet af fradragsretten eller ej. Tilskuddet er også skattepligtigt uanset, om plantningen sker i EU/EØS, på Færøerne eller i Grønland, når den, der modtager tilskuddet, er skattepligtig til Danmark.</p> <p>Hvis et selskab i øvrigt opfylder betingelserne for fradraget, vil det forhold, at der er tale om et selskab, ikke i sig selv være til hindring for at opnå fradraget.</p>
---------------------------------	--	---

	<p><i>Klima- og miljøeffekt</i></p> <p>Til sikring af, at fradragsretten giver den effekt pr. hektar for klima og miljø, som er grundlaget for aftalen om Grøn Vækst, foreslås der krav om et minimumsantal planter pr. hektar i bestemmelserne. Hvis der skal være effekt for klima og miljø samt forventning om et erhvervmæssigt forsvarligt udbytte, bør der være en passende plantetæthed på arealerne med flerårige energiafgrøder.</p> <p><i>Underskud</i></p> <p>Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at personer, der har virksomheder, der skattemæssigt set anses for hobbyvirksomheder, kan fratække udgiften til plantning af flerårige energiafgrøder og fratække plantningsudgiften i en lønindtægt.</p> <p>Vil et eventuelt underskud for personer, ved plantning af flerårige energiafgrøder, kunne fremføres efter ligningslovens § 15?</p> <p>Vil modregningen i en lønindtægt skulle ske før eller efter fradrag af arbejdsmarkedsbidrag.</p> <p>Vil en ejendom (virksomhed), der hidtil skattemæssigt er blevet anset for en hobbyvirksomhed, kunne anses for en erhvervmæssig virksomhed, når der sker tilplantning af arealer med flerårige energiafgrøder, som defineret i lovforslaget.</p>	<p>Med samme formål som nævnt af Landbrug & Fødevarer er der i lovforslaget indsat en regel om, at det er en betingelse for fradraget, at den skattepligtiges areal med flerårige energiafgrøder i ren eller blandet bestand er på mindst 0,30 hektar. Dette svarer til arealkravet for at opnå støtte efter enkeltbetalingsordningen under EU-landbrugsstøtteordningerne. Et arealkrav er nemmere at administrere for skattemyndighederne end et krav om plantetæthed.</p> <p>I ligningslovens § 15, stk. 6, er fastsat, at der ved fremførelse af underskud i den skattepligtige indkomst for personer anvendes personskatteovens § 13 og § 13 a og virksomhedsskatteovens § 13.</p> <p>Hvis plantningsfradraget resulterer i et underskud i den skattepligtige indkomst, sker der ikke fradrag i grundlaget for beregning af arbejdsmarkedsbidrag.</p> <p>Nej. Det er alene i forbindelse med den skattemæssige behandling af plantningsudgifterne, der ikke skal skelnes mellem, om der er tale om hobbyvirksomhed eller erhvervsvirksomhed. Der kan supplerende henvises til kommentaren til høringsvaret fra agroSkat as.</p>
--	---	---

	<p>Vil de fradragsberettigede plantningsudgifter til plantning af flerårige energiafgrøder være de samme, som er nævnt i Cirkulære nr. 72 af 17/4 1996 pkt. 14.11, hvoraf blandt andet følgende fremgår om fradrag for udgifter til nyplantning af skov:</p> <p>”Som eksempel nævnes udgifter til klargøring af arealet før plantning, herunder rydningsudgifter, udgifter til planter, frø, materialer, lønudgifter til ansatte, udgifter til fremmed arbejdskraft samt udgifter til leje af fremmed materiel. Foretages nyplantningen af egne ansatte, skal den del af lønudgiften, som medgår til nyplantningen, udskilles og fradrages efter § 8 K. Udgifter til projektering, konsulentbistand, indhentelse af deklARATION, tinglysning m.v. er ligeledes omfattet af fradragsretten.”</p> <p><i>Beskatning af ejerens private forbrug</i> Det fremgår af bemærkningerne til § 1, at producentens egen anvendelse af energiafgrøder til fremstilling af energi og varme til privat brug skal beskattes.</p> <p>- Det bør præciseres efter hvilket princip (værdiansættelsen) indtægtsførelsen skal ske.</p> <p><i>Moms</i> For at kunne få fradrag for momsen af plantningsudgiften skal personen være momsregistreret.</p> <p>- Det bør præciseres i forhold til hobbyvirksomheder, om disse kan lade sig momsregistrere.</p>	<p>Eksemplerne i det omtalte cirkulære giver et ganske dækkende billede af, hvad der forstås ved plantningsudgifter.</p> <p>Som nævnt i bemærkningerne til lovforslaget sker der en skattemæssig indtægtsføring af den udgift, der er blevet fradraget i forbindelse med fremstillingen af den anvendte afgrøde. Hvad der i øvrigt måtte være af forhold, der kan have betydning for værdiansættelsen, vil afhænge af de konkrete omstændigheder, hvorunder energien eller varmen leveres til producentens eget private forbrug.</p> <p>For så vidt angår spørgsmålene om momsregistrering af hobbyvirksomheder, skal det understreges, at momsreglerne ikke ændres ved dette lovforslag, idet der alene indrømmes skattefradrag for udgifter til plantning af flerårige afgrøder.</p>
--	---	--

	<p>Kan hobbyvirksomheder forblive i momsregistret, hvis der i den mellem-liggende periode mellem plantning og høst af energiafgrøder ikke er anden momspligtig aktivitet?</p> <p>Vil plantning af flerårige energiafgrøder momsmæssigt blive anset for fast ejendom, som er omfattet af investeringsgodebegrebet i Momslovens § 43, stk. 2?</p> <p><i>Plantningslaug</i> For at lette administrationen og få mængderabat ved indkøb af plantningsmaterialer vil der sandsynligvis blive oprettet plantningslaug, som kendes fra læplantningslaug.</p> <p>Vil det være en hindring for det skattemæssige fradrag for plantningsudgiften for den enkelte lodsejer, at lodsejere danner et plantningslaug, som står for lods-ejernes indkøb, og derefter forde-ler udgifterne imellem lodsejerne? Det forudsættes, at tilskuddet ud-betales direkte til den enkelte lodsejer.</p> <p><i>Juletræer og pyntegrønt</i> Efter de gældende regler kan ud-giften til plantning af træer, der er bestemt til erhvervmæssig anven-</p>	<p>Momsreglerne er altså uændrede og dermed også praksis i relation til hobbyvirksomheder. Det vil sige, at det alene er personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, der kan anses for momspligtige personer og blive momsregistre-ret. At en virksomhed skattemæs-sigt anses for at være en hobbyvirk-somhed udelukker dog ikke, at virksomheden momsmæssigt kan anses for at udgøre selvstændig økonomisk virksomhed. Afgørelsen af, om der momsmæssigt er tale om økonomisk virksomhed træffes på grundlag af en samlet konkret vur-dering af en række faktorer, såsom virksomhedens omfang, om virk-somheden drives tilstrækkeligt in-tensivt/seriøst m.m. Med andre ord er det en konkret vurdering af den enkelte virksomhed.</p> <p>For så vidt angår det momsmæssige investeringsgodebegreb er dette heller ikke ændret. Iht. Momsvej-ledningen (afsnit J.4 og M.5) hører også træer, avl på roden (f.eks. uhøstet korn) m.m. til definitionen af fast ejendom.</p> <p>Det vil ikke være til hindring for det skattemæssige fradrag for plantningsudgiften, hvis der op-rettes plantningslaug. Det afgø-rende for fradraget er, hvem der har afholdt plantningsudgiften.</p> <p>Juletræer og pyntegrønt anses ik-ke som energiafgrøder. Dette er den afgørende overvejelse i for-hold til dette lovforslag om fra-drag for udgifter til plantning af</p>
--	---	---

	<p>delse som juletræer eller pyntegrønt i kort omdrift, fradrages med indtil 20 pct. årligt, og hvis udgifterne ikke har oversteg 25.000 kr. pr. ejendom, så kan hele udgiften fratrækkes på én gang.</p> <p>Det bør overvejes, i forbindelse med ændring af LL § 8 K, om udgiften til nyplantning af juletræer og pyntegrønt i kort omdrift, jf. LL § 8 k, stk. 1, 1. pkt., kan anses for en flerårig afgrøde på lige fod med forslaget om fradrag for plantningsudgiften til flerårige energiafgrøder, således at den fulde plantningsudgift til juletræer og pyntegrønt i kort omdrift kan fratrækkes i den skattepligtige indkomst.</p> <p>Der henvises til Cirkulære nr. 72 af 17/4 1996 pkt. 14.11 hvoraf blandt andet følgende fremgår:</p> <p>”Egentlige juletræsplantager kan ikke pålægges fredskovspligt, men betragtes som en landbrugsafgrøde.”</p> <p>Man anser således i forvejen juletræer for en landbrugsafgrøde.</p> <p><i>Virkningstidspunktet</i> Det fremgår af udkastet til lovforslagets § 2, stk. 2, at loven skal have virkning fra og med den 1. januar 2010.</p> <p>- Det bør overvejes, at fradraget for plantningsudgiften gives fra og med indkomståret 2009, hvor en del landmænd tog initiativ til plantning af den energibesparende, flerårige afgrøde: pil.</p> <p><i>Beføjelser til skatteministeren</i> Det fremgår af lovforslagets § 1, nr. 1 (§ 8 K, stk. 4) hvilke plantearter (flerårige energiafgrøder), der er omfattet af lovbestemmelsen.</p> <p>- Det bør overvejes at bemyndige Skatteministeren til at tilføje andre</p>	<p>flerårige energiafgrøder. Forslaget omfatter således f.eks. heller ikke pr. definition alle de træarter, der efter enkeltbetalingsordningen betragtes som støtteberettiget ”lavskov”. Forslaget omfatter alene de plantearter, som er nævnt i lovtæksten.</p> <p>Det har længe været kendt, at initiativerne i Grøn Vækst som udgangspunkt sættes i gang fra 2010.</p> <p>Der henvises til grundlovens § 43, hvorefter ”Ingen skat kan pålægges, forandres eller ophæves uden ved lov.” Efter Skatteministeriets opfattelse vil det således stride imod grundloven, hvis der gives fradragsret for udvalgte</p>
--	---	--

<p>Risø DTU – Nationallaboratoriet for Bæredygtig Energi</p> <p>Skatterevisorforeningen</p>	<p>plantearter fremover, uden at dette skal forelægges Folketinget.</p> <p>Instituttet har meddelt, at det ikke har kommentarer til forslaget.</p> <p>Foreningen har meddelt, at den ikke har bemærkninger til forslaget.</p>	<p>planteudgifter alene ved at henvise til en bekendtgørelse, hvori skatteministeren kan give fradragsret uden om Folketinget.</p>
---	---	--