

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Förbättrat regelverk om beskattning av skog

Fi2025/01066

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker förslagen under förutsättning att datum för ikraftträdande flyttas fram till den 1 januari 2027.

Skatteverket lämnar vissa synpunkter på förslagen. Synpunkterna gäller

- föreslagna regleringar av personuppgiftsbehandlingen, samt
- förtydligande av begränsning av underskott.

Skatteverket lämnar även förslag om att även ett s.k. utländsk dödsbo ska vara skattskyldigt för uttag m.m. från det föreslagna naturvårdskontot (samt skogs- och skogsskadekonto).

Skatteverkets kostnad för förslagen beräknas bli en engångskostnad i samband med införandet om 9 430 000 kronor samt löpande kostnader om ca 170 000 kronor per år.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Personuppgiftsbehandling (avsnitt 5.1.3)

Om särskilda gallringsregler införs bör de enligt Skatteverket ges en annan utformning än den som föreslås i promemorian Skatteverkets bedömning är dock att det inte bör införas några nya regler om gallring.

Införandet av nya gallringsregler för uppgifterna är inte något som måste ske i närtid (jfr. 2 kap. 11 § lag (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SdbL).

Utredningen om dataskydd och kontroll hos Skatteverket, Tullverket och Kronofogden har överlämnat sitt betänkande, SOU 2023:100, till regeringen. Skatteverket anser att en eventuell ändring av gallringsbestämmelser bör samordnas med det arbete som redan pågår med anledning av det. Om de där lämnade förslagen realiserats kommer det inte att finnas något behov av att ta in särskilda gallringsbestämmelser för handlingar med uppgifter som lämnats om avdrag för avsättning till ersättningsfond för naturvårdsmark.

Beträffande uppgifter och handlingar i beskattningsdatabasen har Riksarkivet möjlighet att meddela föreskrifter om förlängt bevarande (21 § förordning (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SdbF). Detta är den lösning som lagstiftaren har sett framför sig (se prop. 2000/01:33, s. 118 och 136). Om det uppstår ett behov av särreglering för de aktuella uppgifterna, framstår det som lämpligare att hantera detta genom föreskrifter av Riksarkivet istället för att ta in ytterligare paragrafer i SdbL och skatteförfarandeförordningen (2011:1261), SFF. Skatteverket har i åtskilliga fall hemställt till Riksarkivet och fått medgivande om ett förlängt bevarande av uppgifter i beskattningsdatabasen.

Sammantaget bedömer Skatteverket att nya gallringsbestämmelser för de ifrågavarande uppgifterna inte bör införas i SdbF och SFF. Ett eventuellt införande bör i vart fall dröja till dess förslagen i SOU 2023:100 har behandlats färdigt inom regeringskansliet.

Om det ska införas nya regler måste de ges en annan utformning och placering än den som föreslås. I annat fall kommer det sannolikt att uppstå oklarheter om hur 19 a § SdbF och 20 kap. 3 a § SFF förhåller sig till de befintliga gallringsbestämmelserna i förordningarna.

För att undvika missförstånd bör det förtydligas att 19 a § SdbF ska ha företräde framför 19 § första stycket. Skatteverket föreslår därför tillägg i 19 § första stycket SdbF enligt nedan.

Inkomstdeklarationer och andra handlingar, som lämnats till ledning för bestämmande av underlag för att ta ut skatt eller avgift eller upprättats eller omhändertagits för granskning av Skatteverket för kontroll enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) och som avser aktiebolag eller ekonomisk förening, ska, *om inget annat följer av 19 a §*, gallras elva år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut.

Vidare bör också 19 § andra stycket SdbF justeras, eftersom en inkomstdeklaration (som innehåller uppgift om avdrag för avsättning till

ersättningsfond för naturvårdsmark) samtidigt kan komma ingå i ett register över en stödåtgärd. I en sådan situation blir det oklart om det är gallringsregeln i 19 § andra stycket eller regeln i 19 a § SdbF som ska tillämpas. Av det skälet bör 19 § andra stycket ändras så att det får följande lydelse.

Uppgifter och handlingar som omfattas av 12 a § första stycket 2 lagen (2013:388) om tillämpning av Europeiska unionens statsstödsregler ska, *om inget annat följer av 19 a §*, gallras elva år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut. Om beslut om återbetalning eller omprövning av skatt meddelats senare än ett år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut ska dock uppgifterna och handlingarna gallras tio år efter utgången av det kalenderår då beslutet meddelades, *om det inte följer av 19 a § att uppgifterna och handlingarna ska gallras vid en senare tidpunkt*. Uppgifter och handlingar som avser stickprovskontroller ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår under vilket kontrollen avslutats.

Oklarheterna vad gäller SFF beror framförallt på den föreslagna bestämmelsens placering i förordningen. Om bestämmelsen tas in i 20 kap. 3 a § SFF, dvs. placeras efter de befintliga bestämmelserna i 20 kap. 1–3 §§, kommer det inte enbart utifrån bestämmelsernas ordalydelse att vara möjligt att avgöra hur de förhåller sig till varandra. Bestämmelserna blir möjliga att tolka så att även sådana uppgifter och handlingar som avses i 20 kap. 2 § tredje stycket ska gallras efter tolv år om de innehåller uppgifter som lämnats om avdrag för avsättning till ersättningsfond för naturvårdsmark. Vidare framstår det som osäkert om en handling ska få bevaras under längre tid enligt bestämmelsen i 3 §, i det fall handlingen innehåller en uppgift som lämnats om avdrag för avsättning till ersättningsfond för naturvårdsmark. För att undvika dessa oklarheter bör den nya regeln om gallring inte införas i en ny paragraf, utan i ett nytt stycke i 20 kap. 2 § SFF, enligt följande.

Uppgifter och handlingar som avses i 1 § ska gallras sju år eller, i fråga om uppgifter och handlingar som avser ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller en koncernenhet, elva år efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut.

Uppgifter som lämnats enligt 31 kap. 13 § skatteförfarandelagen (2011:1244) om avdrag för avsättning till ersättningsfond för sådan naturvårdsmark som avses i 31 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) som gjorts under beskattningsåret samt handlingar med sådana uppgifter ska

dock gallras tolv år efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut.

Uppgifter och handlingar som avser revision enligt 41 kap. 2 § första stycket 6 eller 7 skatteförfarandelagen (2011:1244) samt tillsyn eller kontrollbesök enligt 42 kap. skatteförfarandelagen ska dock gallras tre år efter utgången av det kalenderår då beslutet om revision, tillsyn eller kontrollbesök meddelades.

Uppgifter och handlingar ska dock inte gallras om de avser ett aktiebolag eller en ekonomisk förening vars styrelse hade sitt säte eller, om sådant saknas, vars förvaltning utövades i Göteborgs kommun eller en kommun som ligger i Östergötlands, Gotlands eller Västernorrlands län den 1 november året före det år då beslut om slutlig skatt enligt 56 kap. 2 § skatteförfarandelagen fattades.

2.2 Avdragets storlek (avsnitt 5.2.2)

Ett förtydligande bör ske av att det enbart är den del av insatt belopp på ett naturvårdskonto som medför att det uppkommer ett underskott i näringsverksamheten som avdrag inte medges för.

Avdrag för insättning på ett skogs- eller skogsskadekonto medges inte enligt gällande regler för den del av insatt belopp som medför att det uppkommer ett underskott i näringsverksamheten. Skatteverket uppfattar motsvarande ska gälla för avdrag för insättning på det föreslagna naturvårdskontot. Det föreslagna andra stycket i 21 kap. 30 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, är därför enbart en turordningsregel som reglerar när insättning skett på två eller flera konton som avser samma beskattningsår, vilket eller vilka konton som avdrag för insättning inte kan medges för helt eller delvis (se s. 56).

Har insättning skett på flera naturvårdskonton kan dock lydelsen i lagförslaget uppfattas som att avdrag ska nekas för hela den sista insättningen, och inte enbart den del av den sista insättningen som medför ett underskott.

Skatteverket anser därför att det bör förtydligas att avdrag för den sista insättningen kan medges i den mån den inte medför ett underskott i näringsverksamheten. Om näringsverksamheten trots att avdrag inte medges för hela den sista insättningen uppvisar ett underskott, ska avdrag för en tidigare insättning helt eller delvis inte medges. Förslagsvis kan ett sådant förtydligande ske genom att andra stycket ändras och ges följande lydelse

Om det uppkommer underskott och det finns två eller flera konton enligt detta kapitel där minst ett av kontona är ett naturvårdskonto, ska avdrag för insättning på skogskonto eller skogsskadekonto anses ske före avdrag för insättning på naturvårdskonto. Om det finns flera naturvårdskonton ska avdrag i första hand nekas *belt eller delvis för en senare gjord insättning framför en tidigare insättning*. Om insättning gjorts samma dag på flera naturvårdskonton får den skattskyldige välja vilken ordning som insättningarna ska anses ha gjorts.

2.3 Skattskyldighet för begränsat skattskyldig (avsnitt 5.2.10 och 6.1.4)

Skatteverket anser att det bör införas en bestämmelse som reglerar att ett dödsbo efter en begränsat skattskyldig person från och med året efter dödsfallsåret är skattskyldigt i inkomstslaget näringsverksamhet för uttag och utbetalning från ett naturvårdskonto.

Den föreslagna justeringen i 3 kap. 18 § 7 IL hanterar skattskyldighet för uttag och utbetalningar till och med dödsfallsåret för ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig.

För ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för utländska bolag (4 kap. 3 § IL). Detta förutsätter att en utländsk dödsboliknande företeelse uppfyller villkoren för att vara en utländsk juridisk person. I sådana situationer ska bestämmelserna om begränsat skattskyldiga juridiska personer i 6 kap. IL tillämpas för åren efter dödsfallsåret.

För att hantera skattskyldigheten för uttag och utbetalningar från ett naturvårdskonto som sker till ett dödsbo efter en begränsat skattskyldig person för åren efter dödsfallsåret behövs därför motsvarande bestämmelse i 6 kap. IL som i 3 kap. 18 § 7 IL. Detta kan förslagsvis ske genom att en ny punkt i 6 kap. 11 § första stycket IL tas in. Eftersom naturvårdskonton bygger på samma systematik som skogskonton behöver motsvarande justering ske med avseende på skogskonton och skogsskadekonton. Skatteverket föreslår därför att en ny punkt (punkt 10) med följande lydelse:

10. uttag eller utbetalning från ett skogskonto, skogsskadekonto eller naturvårdskonto som avses i 21 kap.

2.4 Ikraftträdande (avsnitt 7)

Skatteverket anser att de föreslagna bestämmelserna ska träda ikraft den 1 januari 2027.

Förslaget innebär bl.a. justeringar i flera av de befintliga kontrolluppgifterna samt ett förändrat uppgiftslämnande på så sätt att skyldighet införs för att lämna vissa uppgifter löpande under året (senast 30 dagar efter överföringen m.m.).

Systemet för att ta emot kontrolluppgifter är inte anpassat till löpande intag av uppgifter. Förslaget medför därför en så omfattande arbetsinsats (5 000 timmar) för att anpassa lämnandet av kontrolluppgifter att ett ikraftträdande den 1 april 2026 inte är möjligt. Skatteverkets bedömning är att den absolut tidigaste tidpunkten för att få det minsta möjliga på plats, dvs ta in informationen om överföring och överlåtelse m.m. av medel skogsskonto, skogsskadekonto och naturvårdskonto samt spara informationen är den 1 juli 2026.

Den 1 juli 2026 blir därför även den tidigaste möjliga tidpunkten för ikraftträdande med tanke på att uppgiftslämnande ska ske *senast* 30 dagar efter exempelvis en överföring om kreditinstitutet önskar lämna uppgiften i direkt anslutning till överföringen.

Förslagen gällande skogsskonto, skogsskadekonto och det nya naturvårdskontot berör bara enskilda näringsidkare. Ett ikraftträdande vid ett halvårsskifte innebär att dessa mindre företagare måste beakta två skilda regelverk under ett och samma beskattningsår. Det innebär ett komplicerande inslag och också att risken för oavsiktliga fel ökar.

Det finns dock inga tekniska hinder för ett ikraftträdande av övriga delar (ersättningsfond för naturvårdsmark, skogsavdrag för fastigheter utomlands samt slopad ränta på skogskontomedel m.m.) enligt förslaget. Även i denna del innebär dock en annan tidpunkt för ikraftträdande än ett årsskifte att förslaget kommer att innebära ett komplicerande inslag för det stora flertalet som omfattas av förslaget. Detta eftersom företagare behöver förhålla sig till två skilda regelverk under ett och samma beskattningsår.

Vid ett ikraftträdande den 1 januari 2027 kan den nödvändiga tekniska förflyttningen samordnas med Skatteverkets ordinarie årsomställning för 2027. Det medför också ett minskat antal arbetstimmar med ca 1 000 timmar, motsvarande en kostnad på cirka en miljon kronor. Dessutom ger det företagen omställningstid, endast ett regelverk att förhålla sig till fram till

ikraftträdandet samt Skatteverket den tid som behövs för att få hela systemet på plats.

Sammanfattningsvis är Skatteverkets bedömning att de föreslagna bestämmelserna som berör skogskonto, skogsskadekonto och det föreslagna nya naturvårdskontot inte är möjliga att genomföra till det föreslagna datumet för ikraftträdande. Skatteverket anser att samtliga förslag av förenklingsskäl ska träda ikraft den 1 januari 2027. Ett ikraftträdande 1 januari 2027 medför också en inbesparing om cirka en miljon kronor jämfört med ett tidigare datum för ikraftträdande.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverkets kostnad för förslagen beräknas bli en engångskostnad i samband med införandet om 9 430 000 kronor samt löpande kostnader om ca 170 000 kronor per år avseende underhåll av de tekniska systemen. Uppskattningsvis 7 400 000 kronor avser utveckling av tekniska system. Resterande del av engångsbeloppet består av utveckling av befintliga, samt framttagande av nya blanketter/bilagor, uppdatering av intern och extern information samt interna utbildningsinsatser.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Lars Samuelsson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Holmberg, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon och sektionschefen Jonas Grönkvist.

Katrin Westling Palm