

Regeringens proposition

2008/09:41



Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte Prop.
2008/09:41

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 9 oktober 2008

Fredrik Reinfeldt

Mats Odell
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I denna proposition föreslås att det i syfte att underlätta generationsskiften införs en möjlighet att under vissa förutsättningar ta över skogskonton och skogsskadekonton i samband med att en lantbruksenhet övergår till en närstående. Medlen kommer i stället att återföras till beskattning hos den nye ägaren av lantbruksenheten när denne tar ut medlen eller de annars utbetalas av kontoförande kreditinstitut. Övertagna kontomedel ska återföras till beskattning hos den nya innehavaren inom samma tid som gällde för den tidigare innehavaren. Det kontoförande kreditinstitut som gör överföringen ska lämna kontrolluppgift om denna.

Det föreslås också att systemet med skogskonto och skogsskadekonto ska kunna användas för intäkter från skogsbruk på fastigheter i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES).

Slutligen föreslås en utvidgning av skattskyldigheten för den som är begränsat skattskyldig i Sverige till att även omfatta uttag och utbetalningar från skogskonto och skogsskadekonto.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överföringar som görs efter den 31 december 2008.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	3
2	Lagtext.....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	9
3	Ärendet och dess beredning.....	11
4	Gällande rätt	11
5	Överväganden och förslag	13
5.1	Övertagande av kontomedel vid generationsskifte.....	13
5.2	Skogsintäkt från fastighet inom EES	19
5.3	Skyldighet för begränsat skattskyldig att betala skatt vid uttag från skogskonto eller skogsskadekonto	21
5.4	Ikraftträdande	22
6	Offentligfinansiella effekter, m.m.	23
7	Författningskommentarer	24
7.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	24
7.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	27
Bilaga 1	Lagförslagen i promemorian Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte (Fi2008/3859).....	29
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna	36
Bilaga 3	Lagrådsremissens förslag till lagtext	37
Bilaga 4	Lagrådets yttrande	43
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 oktober 2008	45

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2008/09:41

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229), och
2. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att rubriken närmast före 21 kap. 40 § ska utgå, dels att 3 kap. 18 § och 21 kap. 22, 36, 38, 39 och 40 §§ samt rubriken närmast före 21 kap. 39 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 21 kap. 41 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

18 §¹

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i

1. inkomstslaget tjänst för inkomster som anges i 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 den lagen, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen,

2. inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,

3. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras eller blir privatbostadsrätt,

4. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för egenavgifter,

5. inkomstslaget näringsverksamhet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto som avses i 21 kap.,

5. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,

6. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,

7. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del

6. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,

7. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,

8. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del

¹ Senaste lydelse 2007:1419.

av ett hus i Sverige,

8. inkomstslaget kapital för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och

9. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

av ett hus i Sverige,

9. inkomstslaget kapital för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och

10. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av sådan royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas som ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet ska anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 9 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 10 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

21 kap.

22 §

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige *eller i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

36 §²

Uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen. Ett uttag får avse hela det inestående beloppet eller en del av det, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor.

Sedan tio år eller, när det gäller skogsskadekonto, tjugo år har gått från ingången av det år då insättning enligt 33 § senast skulle göras, ska kreditinstitutet betala ut kvarstående medel.

Medel, som enligt 41 § tas över från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto, får tidigast tas ut och ska betalas ut av kreditinstitutet vid de tidpunkter som enligt första

² Senaste lydelse 2007:1419.

och andra styckena gäller för insättningen på det ursprungliga kontot.

38 §³

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *under förutsättning att* hela det innestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet.

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *om* hela det innestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet. *En sådan överföring får även göras när lantbruksenheten och kontomedel tas över enligt 41 §.*

När kontomedel förs över ska det överförande kreditinstitutet lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som behövs för att det mottagande kreditinstitutet ska kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Arv, gåva m.m.

Överföring av lantbruksenhet eller kontomedel m.m.

39 §⁴

Om den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller dock bara om fastigheten utgjorde den övervägande delen av näringsverksamheten.

Vad som *sägs* i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva.

Vad som *föreskrivs* i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva *och den skattskyldige har gjort avdrag för de insatta medlen. Första stycket gäller inte heller i fråga om medel som tas över enligt 41 §.*

40 §⁵

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Det anses inte

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet *om inte annat*

³ Senaste lydelse 2007:1419.

⁴ Senaste lydelse 2007:1419.

⁵ Senaste lydelse 2007:1419.

som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

följer av 41 §. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

Prop. 2008/09:41

41 §

Om den skattskyldiges lantbruksenhet med skogsmark övergår till en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning får denne ta över medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto utan att beskattning sker enligt 37 §,

– om mottagaren vid arv, testamente eller bodelning med anledning av ena makens död skriftligen förklarar att han tar över medlen, eller

– om parterna vid gåva eller bodelning av annan anledning än ena makens död träffar skriftligt avtal om att medlen tas över.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs

– att kontot förs över direkt till mottagaren eller medlen förs direkt över till ett motsvarande konto som innehas av mottagaren, och

– att överföringen sker samma beskattningsår som lantbruksenheten övergår.

Om bara en del av lantbruksenheten övergår till den närstående, får denne ta över högst så stor del av kontomedlen som hans andel motsvarar av den övertagna skogsmarkens skogsbruksvärde i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överföringar av skogskonton och skogsskadekonton som görs efter den 31 december 2008.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Prop. 2008/09:41

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

dels att 7 kap. 4 § och 12 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 7 kap. 5 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

4 §⁶

Kontrolluppgift *skall* lämnas om uttag enligt 21 kap. 36 § inkomstskattelagen (1999:1229) från ett *skogskonto* eller ett *skogsskadekonto* och om uttag enligt 32 kap. 8 § den lagen från ett upphovsmannakonto.

Kontrolluppgift *skall* lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitut som gjort utbetalningen.

I kontrolluppgiften *skall* uppgifter lämnas om

1. utbetalt belopp, och

2. förhållanden som avses i 21 kap. 40 § eller 32 kap. 11 § första stycket 1 eller 2 inkomstskattelagen, om de är kända.

Kontrolluppgift *ska* lämnas om uttag och utbetalning enligt 32 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) från ett upphovsmannakonto. *Kontrolluppgift ska också lämnas om överlåtelse, pantsättning eller övertagande av medel på sådant konto enligt 32 kap. 11 § första stycket 1 eller 2 inkomstskattelagen, om dessa förhållanden är kända.*

Kontrolluppgift *ska* lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften *ska* uppgifter lämnas om

1. *uttaget eller* utbetalt belopp, och

2. *överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel.*

5 §

Kontrolluppgift ska lämnas om uttag och utbetalning enligt 21 kap. 36 § inkomstskattelagen (1999:1229) från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto. Kontrolluppgift ska också lämnas om överlåtelse, pantsättning eller övertagande av medel på sådana

⁶ Senaste lydelse 2004:440.

konton enligt 21 kap. 40 och 41 §§ inkomstskattelagen, om dessa förhållanden är kända.

Kontrolluppgift ska lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften ska uppgifter lämnas om

- 1. uttaget eller utbetalt belopp, och*
- 2. överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel.*

12 kap.

2 §⁷

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2 a och 7 a–7 c §§ ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 7 kap. 5 §, 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2 a och 7 a–7 c §§ ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Kontrolluppgift enligt 11 kap. 7 b § ska också avse omständigheter som medför eller kan medföra avskattning enligt 5 § första stycket 6, 6 a eller 7 lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6, 8 och 9–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

Uppgift om skatteregistreringsnummer behöver endast lämnas för

1. avtalsförbindelser som har upprättats den 1 januari 2004 eller senare, eller
2. vid avsaknad av avtalsförbindelser, transaktioner som har utförts den 1 januari 2004 eller senare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

⁷ Senaste lydelse 2008:139. Paragrafen föreslås ändrad också i prop. 2008/09:44.

Regeringen har i 2007 års ekonomiska vårproposition (prop. 2006/07:100, avsnitt 1.8.3, s. 43) och i budgetpropositionen för 2008 (prop. 2007/08:1, finansplan m.m., avsnitt 5.5.4) aviserat att det bör införas en möjlighet att överföra skogskonton och skogsskadekonton i samband med generationsskiften och att ett förslag om detta ska lämnas senast under 2008 och träda i kraft senast den 1 januari 2009.

Promemorian Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte upprättades under senvåren 2008 i Finansdepartementet. Den innehöll dels lagförslag i enlighet med vad regeringen aviserat, dels vissa ytterligare lagförslag rörande skogskonton och skogsskadekonton, föranledda av EG-rätten.

Promemorian lagförslag finns i *bilaga 1*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2008/3859).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 11 september 2008 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 3*.

Lagrådets yttrande finns i *bilaga 4*. Regeringens lagförslag har i allt väsentligt utformats i enlighet med vad Lagrådet har förordat.

4 Gällande rätt

En enskild näringsidkare som har intäkt av skogsbruk (skogshintäkt) får göra avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för belopp som sätts in på skogskonto eller skogsskadekonto. Bestämmelser om insättning på skogskonto infördes 1954 (prop. 1954:14, bet. 1954:BevU25, SFS 1954:142). Numera finns bestämmelserna i 21 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige samt utnyttjande av avverkningsrätt i vissa fall. Med lantbruksenhet avses det som vid en fastighetstaxering bestämts vara en sådan enhet.

Det huvudsakliga syftet med skogskontosystemet är att ge skogsägaren en möjlighet att fördela de många gånger ojämna och oregelbundna inkomsterna av skogsbruk över flera beskattningsår. Medel som sätts in på skogskonto får dras av i inkomstslaget näringsverksamhet och minskar således den skattepliktiga inkomsten. Avdrag får inte göras med så stort belopp att underskott uppstår. När medel tas ut från kontot ska de tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Genom möjligheten att fördela intäkterna över flera år kan de tas upp till beskattning i samband med att den skattskyldige samtidigt har utgifter som får dras av, t.ex. för skogsvårdsåtgärder som utförs senare än det år då skogshintäkterna ursprungligen erhöles.

Avdrag för avsättning på skogskonto ett visst beskattningsår förutsätter att avdragsbeloppet uppgår till minst 5 000 kronor. Avdraget får högst motsvara summan av 60 procent av skogsintäkten på grund av upplåtelse av avverkningsrätt, 40 procent av skogsintäkten på grund av avyttring av skogsprodukter och 40 procent av skogsintäkten på grund av uttag av skogsprodukter. Vid flera tillfällen efter lagstiftningens tillkomst har dessa procentsatser höjts tillfälligt med anledning av stormar. Det ansågs i dessa fall motiverat att medge inkomstutjämning med större belopp än de permanenta reglerna medgav. De tillfälliga ändringarna gällde under de beskattningsår då likviderna för det stormfällda virket antogs uppkomma. Genom lagstiftning 1979 (prop. 1978/79:81, bet. 1978/79:SkU28, SFS 1979:77) infördes fr.o.m. detta års taxering permanent lagstiftning om avsättning till skogskonto i anledning av stormfällning, brand, insektsangrepp eller någon liknande händelse. Procentsatserna är 80 vid stormfällning och 50 i övriga fall.

I normala fall har ansetts att en möjlighet att ha medel innestående på skogskontot i tio år räcker för att tillgodose lagstiftningens syfte. Om medlen på kontot inte skulle ha tagits ut dessförinnan ska de således alltid återföras till beskattning efter denna tidsperiod, dvs. tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet.

Genom lagstiftning som trädde i kraft den 1 juli 1982 och tillämpades första gången vid 1983 års taxering infördes det särskilda skogsskadekontot (prop. 1981/82:182, bet. 1981/82:SkU68, SFS 1982:325). I jämförelse med det ordinarie skogskontot får medel på skogsskadekonto stå kvar en längre tid, 20 år. Detta har motiverats med att skogsskador till följd av stormfällning, brand, insektsangrepp och liknande händelser kan framtvinga så stora avverkningar att inkomstutjämning över en längre tid ter sig rimlig. För avdrag för avsättning till skogsskadekonto gäller vidare att avdragsbeloppet måste uppgå till minst 50 000 kronor, att mer än en tredjedel av skogen på grund av stormfällning, brand, insektsangrepp eller någon liknande händelse bör avverkas i förtid och att den huvudsakliga delen av beskattningsårets skogsintäkter hänförs till sådan avverkning.

En näringsidkare kan i dag inte överföra medel på skogskonton och skogsskadekonton till någon annan, t.ex. i samband med generationsskiftet, utan att detta medför att medlen därigenom omedelbart ska återföras till beskattning.

Om den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller dock bara om fastigheten utgjorde den övervägande delen av näringsverksamheten.

Om äganderätten till lantbruksenheten övergår genom gåva behöver kontomedlen inte återföras till beskattning vid den tidpunkten. Tanken med detta undantag är bl.a. att skatteskal inte ska behöva minska avverkningen de närmaste åren före en överlåtelse och att angelägna överlåtelser inte ska behöva fördröjas. En möjlighet att behålla skogskontot trots att fastigheten överläts antogs till och med kunna leda till att äldre skogsägare kunde väntas öka aktiviteten i och med att de genom skogskontot ges möjlighet att öka sin pension.

Inte heller vid överlåtelse av fastigheten genom köp, byte eller därmed jämförligt fäng, t.ex. fastighetsreglering, behöver kontomedlen återföras till beskattning.

Om en lantbruksenhet överläts samtidigt som skogskonton eller skogsskadekonton behålls av överlåtaren och förhållandena inte är sådana att medlen ska återföras till beskattning i samband med överlåtelsen av lantbruksenheten så gäller de allmänna reglerna för beskattning av medlen på kontona. Medlen beskattas hos innehavaren av kontot vid uttag eller utbetalning. Att lantbruksenheten överläts påverkar i sådant fall inte tidpunkten för beskattning av kontomedlen.

Medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker om hela det inestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet. När kontomedel förs över ska det överförande kreditinstitutet lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som detta behöver för att fullgöra sina skyldigheter enligt 21 kap. inkomstskattelagen och enligt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

I dag är möjligheterna att göra avdrag för insättning på skogskonto och skogsskadekonto begränsade till skogsintäkter som härrör från en svensk lantbruksenhet. I Sverige skattepliktiga skogsintäkter som härrör från en fastighet i ett annat land kan inte sättas in på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto och därigenom medföra rätt till avdrag.

5 Överväganden och förslag

5.1 Övertagande av kontomedel vid generationsskifte

Regeringens förslag: När en lantbruksenhet övergår genom ett benefikt fäng till en närstående, ska den närstående samtidigt kunna ta över medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto utan att givaren beskattas. Medlen ska i stället återföras till beskattning hos mottagaren av medlen under samma förutsättningar som skulle ha gällt för den ursprungliga innehavaren om medlen varit kvar i dennes ägo. Kreditinstitutet ska betala ut det belopp som finns kvar på kontot senast vid den tidpunkt för utbetalning som gällde i förhållande till den ursprungliga innehavaren av kontot. Kontrolluppgift ska lämnas om övertagande av kontomedel.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens utom beträffande kravet på att överförda skogskontomedel ska härröra från den överförda lantbruksenheten. Något sådant krav finns inte med i regeringens lagförslag.

Remissinstanserna: Har tillstyrkt eller inte haft något att erinra mot att det införs en möjlighet att överföra skogskonton och skogsskadekonton i samband med generationsskiften. Däremot har några remissinstanser haft synpunkter på enskilda detaljer i promemorians förslag, däribland kravet på att överförda skogskontomedel ska härröra från den överförda lantbruksenheten. Synpunkterna behandlas i sitt sammanhang i det följande.

Skälen för regeringens förslag

Införande av en särskild möjlighet att ta över skogs- och skogsskadekonton

Om skogs- eller skogsskadekontomedlen överlåts till en ny ägare av lantbruksenheten medför det samtidigt att medlen ska återföras till beskattning hos den ursprunglige innehavaren. Någon möjlighet att överlåta kontot som sådant eller att sätta in medlen på ett nytt konto av motsvarande slag med fortsatt möjlighet till uppskov av beskattningen hos den nya innehavaren finns inte i dag. Det finns emellertid redan nu andra möjligheter att i samband med generationsskiften överföra helt eller delvis obeskattade vinster genom periodiseringsfonder och expansionsfonder. Mot den bakgrunden kan därför ifrågasättas om det behövs någon särskild möjlighet att överföra skogsskonton och om inte de befintliga överföringsmöjligheterna i stället borde användas.

Efter den senaste tidens stormar som tvingat vissa skogsägare till oplanerade avverkningar har önskemålet framförts att skogsskonton och skogsskadekonton borde gå att föra över tillsammans med lantbruksfastigheten till en ny ägare i samband med generationsskiften, eftersom det hade varit möjligt att överföra den rotstående skogen om den inte hade behövt avverkas. Baserat på den jämförelsen är det i första hand skogsskadekontona som borde komma i fråga för en överföringsmöjlighet eftersom de innehåller skogsintäkter från oförutsedda och oplanerade förtida avverkningar som framtingats av olika yttre omständigheter. Däremot kan det ifrågasättas om medel på vanliga skogsskonton borde få överföras till den del de härrör från normal och planerad avverkning. Emellertid kan även det vanliga skogsskontot innehålla medel som härrör från förtida avverkning framtingad av yttre omständigheter, t.ex. en stormfällning. Praktiska skäl talar därför för att någon åtskillnad inte bör göras mellan de olika kontona i fråga om möjligheten att föra över dem.

En möjlighet att föra över kontomedlen tillsammans med lantbruksfastigheten kan antas komma att underlätta generationsskiften. Kontomedlen skulle hos den nye innehavaren av lantbruksenheten, precis som hos den ursprungliga innehavaren, kunna användas för att bekosta framtida skogsvårdsåtgärder och på så sätt bidra till en kontinuitet i dessa. Även om det finns andra möjligheter att överföra vinster vid generationsskiften kan det således vara motiverat att de uppskov med beskattningen som skogs- och skogsskadekonto innebär får fortsätta att gälla under samma villkor som gällde för den ursprunglige ägaren, när en lantbruksenhet förs över genom ett benefikt fång och medlen på ett skogsskonto eller skogsskadekonto samtidigt överlåts. Remissinstanserna instämmer i denna bedömning eller har inte haft något att erinra mot den. Däremot har synpunkten framförts att även andra fång än benefika sådana bör omfattas. Regeringen återkommer till denna fråga i det följande.

I promemorian anges att någon ytterligare möjlighet än den som redan finns att skilja kontomedlen och lantbruksenheten åt i samband med att

enheten ges bort inte bör införas. Den möjlighet som i dag finns att behålla medlen på kontona utan att de återförs till beskattning, trots att skogsägaren ger bort lantbruksenheten, avser i dagsläget medel som ägaren själv har satt in på ett skogskonto eller skogsskadekonto. Enligt promemorian bör så vara fallet även framöver. För detta talar dels jämförelsen mellan skogskontona och den tidigare rotstående skogen, dels syftet med skogskontona respektive skogsskadekontona, dvs. att kontomedlen ska kunna användas för framtida utgifter för återbeskogning, gallring och annan skogsvård. De skäl som motiverar att kontomedel som fastighetsägaren själv har avsatt inte behöver återföras gör sig inte heller gällande i fråga om kontomedel som har övertagits från annan.

Lantbrukarnas Riksförbund, till vars yttrande *Sveriges Jordägareförbund* har anslutit sig, *Näringslivets Regelrådet* och *Svenskt Näringsliv* anser inte att någon begränsning i detta avseende bör införas, varför således även övertagna kontomedel skulle kunna behållas om den lantbruksenhet som de medföljde överläts vidare. De anför att den föreslagna begränsningen skulle komplicera regelverket genom att de skattskyldiga skulle behöva hålla reda på vilka kontomedel som har övertagits av annan och vilka som har satts in av den skattskyldige själv. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att begränsningen inte motiveras av de principiella skäl som anges för förslaget. *Svenskt Näringsliv* menar att de flesta överlåtelser sker genom köp eller gåva och därtill innehåller självsatta medel vilket gör att omedelbar beskattning endast skulle komma att ske i undantagsfall varför villkoret inte bör införas.

Regeringen anser inte att det bör innebära några större svårigheter för de skattskyldiga att hålla reda på vilka konton som har övertagits av annan respektive vilka konton som består av egna insättningar. Det finns inget i de föreslagna bestämmelserna eller i övriga bestämmelser om skogskonton och skogsskadekonton som hindrar att de övertagna kontomedlen sätts in på ett särskilt skogskonto respektive skogsskadekonto i mottagarens namn, även om denne sedan tidigare skulle ha egna sådana konton. Således bör det i själva verket vara enkelt för den skattskyldige att hålla isär egna respektive övertagna kontomedel. Regeringen finner inte skäl att frångå promemorians förslag.

Vilka fastighetsöverföringar och vilken personkrets bör omfattas?

Som tidigare nämnts föreslås i promemorian att de fastighetsfång som kan komma i fråga för möjligheten att samtidigt ta över skogskonto- eller skogsskadekontomedel ska vara arv, testamente, gåva och bodelning. *Sveriges advokatsamfund* framför synpunkten att även andra fång såsom köp och byte borde omfattas. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att om överföringsmöjligheten begränsas till en närstående krets så bör även köp omfattas. Även *FAR SRS* anser att köp av närstående borde omfattas. Regeringen konstaterar att överföringsmöjligheten föreslås begränsas till samma slag av fång vid vilka de tidigare nämnda periodiseringsfonderna och expansionsfonderna kan överföras. Det är enligt regeringens mening en rimlig avgränsning.

Enligt promemorians förslag bör en annan grundläggande förutsättning för att medlen ska få tas över vara att det är någon närstående som tar över medlen, eftersom det ska vara fråga om generationsskiften. Med närstående avses enligt 2 kap. 22 § inkomstskattelagen (1999:1229) make, förälder, mor- och farförälder, avkomling eller avkomlings make, syskon, syskons make och avkomling och dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i. Styvbarn och fosterbarn räknas som avkomling. I de fall som nu är aktuella kan den skattskyldige inte vara delägare i det dödsbo som lantbruksenheten och kontomedlen hamnar hos. Dödsbon bör för övrigt inte vara de slutliga mottagarna av lantbruksenheten eller de aktuella kontona men inledningsvis, innan arvskiftet är klart, kan dessa tillgångar ingå i dödsboet. Enligt 18 kap. 7 § ärvdabalken ska dödsbo som innehar en lantbruksenhet emellertid ha avvecklat fastighetsinnehavet senast fyra år efter dödsfallet. *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Näringslivets Regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv* anser att det inte finns skäl att uppställa ett krav på att mottagaren av skogskonton eller skogsskadekonton ska vara en närstående. De pekar på att något motsvarande krav inte finns vid överföring av sparad räntefördelning, periodiserings- och expansionsfonder. *Lantbrukarnas Riksförbund* menar att en tillräcklig styrning ändå fås genom valet av de överlåtelseformer vid vilka kontona kan föras över. Om kopplingen till närstående behålls anser *Lantbrukarnas Riksförbund* att överlåtelsemöjligheten bör utvidgas till att avse även generationsskiften i form av köp. Enligt förbundet täcker den föreslagna regleringen visserligen de flesta generationsskiften, men det är inte ovanligt att generationsskiften som omfattar skogsfastigheter sker i form av köp.

Regeringen har i det föregående avvisat tanken att bestämmelserna skulle utvidgas till ytterligare slag av fång. Vad beträffar närståendebegreppet så används det visserligen inte i samband med de andra överföringar som nämnts, men regeringen anser att det är motiverat i detta sammanhang för att särskilt understryka och renodla generationsskiftesaspekten.

Hur bör överföringen gå till och vilka villkor bör gälla för den?

Som anges i promemorian måste en förutsättning för att överföringsmöjligheten ska få utnyttjas vara att medlen fortfarande finns på ett konto av det slag som överlåtaren haft. Överföringen av kontomedlen kan ske på två sätt. Antingen kan medlen stå kvar på det ursprungliga kontot och kontot föras över till en ny innehavare, eller så kan medlen föras över från överlåtarens konto till ett nytt konto av motsvarande slag som innehas av den nye ägaren.

Vid överföring till ett nytt konto sker tekniskt sett ett uttag från det första kontot. Ett uttag leder till att medlen ska återföras till beskattning. Det behövs alltså ett undantag från huvudregeln om återföring till beskattning vid uttag för att en sådan överföring ska kunna få önskad effekt.

Det finns redan vissa undantag från ovan nämnda huvudregel. Medel kan i vissa fall föras från ett konto vid ett kreditinstitut till ett

motsvarande konto vid ett annat kreditinstitut utan att medlen därför ska återföras till beskattning. Nu föreslås att också en överföring mellan överlåtarens och mottagarens konton ska kunna undantas under vissa förutsättningar.

För att det ska kunna godtas att medlen inte ska återföras till beskattning bör krävas att överföringen sker direkt mellan de två kontona. Det får alltså inte finnas något annat led mellan det att medlen finns på överlåtarens konto och att de finns på mottagarens konto. Mottagaren, eller någon annan, ska inte under ett mellanled haft möjlighet att förfoga över medlen.

När medel i överlåtelsefallet förs mellan konton hos olika kreditinstitut bör motsvarande bestämmelser om informationsplikt mellan kreditinstituten gälla som i dag gäller när medel överförs för den ursprungliga ägarens räkning. Det överförande kreditinstitutet ska lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som behövs för att det mottagande kreditinstitutet ska kunna fullgöra sina skyldigheter enligt inkomstskattelagens regler om skogskonton och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

För att medlen inte ska återföras till beskattning bör även krävas att mottagaren uttryckligen tar emot medlen. Detta bör göras genom en skriftlig förklaring av mottagaren vid förvärv med anledning av överlåtarens dödsfall och genom ett skriftligt avtal i andra fall. Om överföringen av kontomedlen inte godtas av mottagaren ska medlen återföras till beskattning hos överlåtaren i samband med att lantbruksenheten överförs. Om överlåtelsen av lantbruksenheten sker genom en gåva och mottagaren inte godtar att även ta emot kontomedlen ska medlen dock inte omedelbart återföras till beskattning. De får enligt gällande bestämmelser stå kvar på kontot och beskattas hos överlåtaren av lantbruksenheten när medlen tas ut eller betalas ut.

Om de medel som ska överföras endast utgörs av ett mindre belopp eller om endast en kortare tid återstår till dess medlen ändå ska betalas ut kan det ifrågasättas om en överföring till mottagaren inom ramen för systemet med skogskonto eller skogsskadekonto är motiverad. Några regler i detta avseende föreslås dock inte i nuläget. Skulle erfarenheter från tillämpningen visa behov av detta får ställning på nytt tas till frågan. Däremot finns det skäl att begränsa storleken på övertagna kontomedel i relation till hur stor del som mottagaren erhåller av lantbruksenheten. Annars skulle hela eller den helt övervägande delen av ett skogskonto kunna överföras till någon som endast erhåller en mindre del av lantbruksenheten. Dels skulle det strida mot tanken bakom möjligheten att föra över kontomedel, nämligen att de ska följa med skogsmarken och den fortsatt bedrivna näringsverksamheten, dels skulle det kunna innebära till rent skattebetingade skevdelningar av kontona inom en närstående krets. Det bör därför föreskrivas att om bara en del av den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till den närstående så får han högst ta över så stor del av kontot som hans andel motsvarar av skogsbruksvärdet på den övertagna skogsmarken i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår. Det innebär att det belopp som får tas över kan beräknas på följande sätt:

$$\text{hela kontot} \times \text{ägarandel} \times \frac{\text{den del av taxeringsvärdet som avser övertagen skogsmark}}{\text{den del av taxeringsvärdet som avser all skogsmark}}$$

Lagrådet har föreslagit vissa förtydliganden av den lagtext i lagrådsremissen som beskriver denna proportionering. Med förslaget kommer ägarandelen i fastigheten emellertid inte att påverka proportioneringen på avsett sätt. I den delen har regeringen därför inte följt Lagrådets förslag.

I promemorians lagförslag finns, förutom ett krav på att den överlåtna lantbruksenheten ska ha skogsmark, ett krav på att det finns en koppling mellan lantbruksenheten och de överförda kontomedlen. De kontomedel som tas över ska enligt förslaget i promemorian därför motsvaras av skogsintäkter som kommer från brukande av den aktuella lantbruksenheten. I promemorian uppmärksammas att detta, när lantbruksenheten undergår förändringar genom åren, kan leda till frågor om det i ett enskilt fall finns ett nödvändigt samband mellan den lantbruksenhet respektive de kontomedel som överförs och hur stort det sambandet i så fall är, varefter innebörden av kravet på samband i dessa situationer behandlas närmare. *Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv* menar att svårigheter att identifiera kontomedlens ursprung inte bara gör sig gällande vid förändringar av lantbruksenheten, utan också när en skattskyldig har flera lantbruksenheter. Då kan på ett och samma konto finnas medel som i olika proportion kommer från skogsintäkter från olika lantbruksenheter. Synpunkten framförs att det är svårt, för att inte säga omöjligt, att bevisa till vilken enhet kontomedlen ska hänföras, vilket riskerar att leda till att överföringsmöjligheten inte kan användas. *Svenskt Näringsliv* anser att villkoret kan ersättas genom att den föreslagna kvoteringsregeln knyts till hela näringsverksamheten. För det fall inte hela näringsverksamheten övergår till den nya ägaren kommer då att finnas krav på kvotering utifrån mottagarens andel av den totala skogsmarken.

Regeringen har förståelse för remissinstansernas synpunkter och de bevisvårigheter som kravet kan ställa de skattskyldiga inför, framför allt när det gäller redan gjorda insättningar som kan härröra från avverkningar långt tillbaka i tiden. Något krav på samband bör därför inte uppställas. I övrigt bör kraven för övertagande av skogskonto utformas på det sätt som föreslagits i promemorian. Om det skulle visa sig att den föreslagna överföringsmöjligheten i avsaknad av ett krav på samband mellan överförda kontomedel och övertagen lantbruksenhet används på ett otillbörligt sätt får den frågan övervägas på nytt.

Hur påverkas kontrolluppgiftsskyldigheten?

En fråga som uppstår när det nu föreslås en möjlighet att överta skogskonton och skogsskadekonton är om det föranleder några ändringar av den kontrolluppgiftsskyldighet som kontoförande kreditinstitut har i fråga om vissa dispositioner med kontona. Enligt 7 kap. 4 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter, LSK, ska

kontrolluppgift lämnas om uttag från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto. I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om utbetalt belopp och om förhållanden som överlåtelse eller pantsättning av kontot, om dessa är kända för den uppgiftsskyldige. Såsom denna reglering är utformad gäller den varje kontohavare och inte endast den som ursprungligen gjort kontoavsättningen och gjort avdrag för avsättningen. Således kommer den att gälla även i fråga om konton och kontomedel som innehas av någon som har övertagit kontot eller kontomedlen från någon annan. Några justeringar av dessa regler är därför inte nödvändiga i den delen för att Skatteverket ska få uppgift om den nya kontohavarens dispositioner över kontot.

Däremot bör kontrolluppgift även lämnas när medel på skogs- och skogsskadekonton övertas av en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning. Denna tillkommande kontrolluppgiftsskyldighet regleras lämpligen i en ny bestämmelse, 7 kap. 5 § LSK, dit också den befintliga kontrolluppgiftsskyldigheten rörande skogs- och skogsskadekonton flyttas. 7 kap. 4 § LSK kommer i fortsättningen endast att handla om upphovsmannakonton.

Utöver kontrolluppgift om uttag får Skatteverket i dag uppgift om bl.a. kontobehållning, gottskrivna ränta och innehållen skatt enligt 6 § lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel.

5.2 Skogsintäkt från fastighet inom EES

Regeringens förslag: En möjlighet bör införas för den som har i Sverige skattepliktiga skogsintäkter från en fastighet i ett annat land inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) att sätta in dessa medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto enligt samma regler och med samma möjlighet till avdrag som om intäkterna kom från en svensk lantbruksenhet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Har inte haft något att erinra mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Som lagstiftningen i dag är utformad är det endast för skogsintäkter från en lantbruksenhet i Sverige som avdrag får göras vid insättning på ett skogskonto eller skogsskadekonto. Motsvarande intäkter från en fastighet i ett annat land är också skattepliktiga i Sverige för den som är obegränsat skattskyldig här i landet. Av skatteavtal mellan Sverige och den andra staten kan dock följa att skatt inte ska tas ut i Sverige på den utländska intäkten.

Enligt artikel 43 i fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen (EG-fördraget) är inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium i princip förbjudna. En motsvarande bestämmelse finns i artikel 31 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES-avtalet). EG-domstolens praxis avseende artikel 43 i EG-fördraget innebär inte bara att det är förbjudet för ett land att ha bestämmelser som hindrar utländska företag från att etablera sig i det egna landet. Det är även förbjudet att ha bestämmelser som hindrar eller avskräcker det egna landets medborgare från att etablera sig utomlands (se t.ex. mål C-264/96, ICI, punkten 21).

Det kan ifrågasättas om begränsningen i fråga om möjligheten att använda skogskonto och skogsskadekonto till att avse intäkter från en lantbruksenhet i Sverige utgör ett sådant hinder. Bestämmelserna om skogskonto och skogsskadekonto riskerar i så fall att stå i strid med den fria etableringsrätten i EG-fördraget och EES-avtalet. Bestämmelserna bör därför ändras så att även skogsintäkter från en fastighet belägen inom EES-området ska kunna sättas in på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto och medföra samma rätt till avdrag som en insättning av skogsintäkter från en svensk lantbruksenhet. En förutsättning för avdragsrätt är givetvis att skogsintäkten från fastigheten i det andra landet är skattepliktig i Sverige.

De intäkter som enligt bestämmelserna i 21 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, kan sättas in på skogskonto och skogsskadekonto är intäkter av skogsbruk. Med skogsbruk avses utnyttjande av skog på lantbruksenhet. Termen lantbruksenhet har hämtats från fastighetstaxeringslagen (1979:1152). För att klassificeras som lantbruksenhet ska en fastighet innehålla åkermark, betesmark, skogsmark eller skogsimpediment. Finns småhus på fastigheten betraktas fastigheten i sin helhet som tomtmark om marken ligger i ett enda ägoskifte och har en areal på högst två hektar samt inte till någon del ska taxeras tillsammans med annan egendom. En sådan fastighet är alltså inte en lantbruksenhet.

En fastighet som ligger i ett annat land är inte föremål för fastighetstaxering i Sverige. Vid en bedömning av om bestämmelser om skogskonto eller skogsskadekonto ska få tillämpas på en skogsintäkt från en fastighet i annat land bör krävas att fastigheten är av sådant slag att den i Sverige hade taxerats som lantbruksenhet. När tillämpningen av reglerna utsträcks till att omfatta EES kommer det att följa av 2 kap. 2 § IL jämförd med 2 kap. 15 § IL. Enligt förstnämnda bestämmelse omfattar de termer och uttryck som används i inkomstskattelagen motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses. Enligt sistnämnda bestämmelse avses med lantbruksenhet en enhet av det slag som avses i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

På grund av att systemet med skogskonton och skogsskadekonton föreslås utvidgas till att avse skogsintäkter från hela EES-området anför *Sveriges advokatsamfund* att det klart bör framgå huruvida skogskonton och skogsskadekonton hänförliga till fastigheter inom detta område omfattas av de föreslagna reglerna i samband med generationsskiften. Om så är fallet anser samfundet att den så kallade huvudsaklighetsprincipens tillämpning på utländska fastigheter bör klarläggas i samband med lagändringen. Regeringen anser att det redan genom den föreslagna utvidgningen av systemet med skogskonton och skogsskadekonton till att omfatta skogsintäkter från EES-området framgår att även den föreslagna överföringsmöjligheten ska gälla lantbruksenheter inom detta område och anser inte att något särskilt klarläggande om detta behövs. Frågan om och hur huvudsaklighetsprincipen, som inte är lagregler utan har vuxit fram i rättspraxis, ska tillämpas på utländska fastigheter kan inte behandlas inom ramen för detta lagstiftningsärende.

Regeringens förslag: En skyldighet föreslås införas för den som är begränsat skattskyldig i Sverige att betala skatt för uttag eller utbetalning av medel från skogskonto eller skogsskadekonto. Kontrolluppgift om skogskonto och skogsskadekonto ska fortsättningsvis även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Har inte haft något att erinra mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Avdrag får under vissa förutsättningar göras för medel som sätts in på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto. Medlen ska dock återföras till beskattning när de tas ut från eller betalas ut från kontot. Syftet med bestämmelserna är att ge en möjlighet att skjuta upp beskattningen, inte att medlen helt ska undantas från beskattning.

Det kan synas naturligt att den som har intäkter från en lantbruksenhet i Sverige är obegränsat skattskyldig i Sverige. Så är det förmodligen i de flesta fall. Det är dock inte nödvändigtvis alltid så. Innehav av en fastighet i Sverige är i och för sig en faktor som talar för att personen är obegränsat skattskyldig. Vid en sammanvägning av alla faktorer kan resultatet dock i vissa fall bli att personen är att anse som begränsat skattskyldig. Det finns inte något som hindrar att en begränsat skattskyldig har inkomster från en lantbruksenhet i Sverige och gör avdrag för insättning på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto på samma sätt som en i Sverige obegränsat skattskyldig.

Den som vid en tidpunkt varit obegränsat skattskyldig i Sverige kan vid en senare tidpunkt ha förändrat sin anknytning till landet så att endast begränsad skattskyldighet föreligger. De tider som medel kan stå inne på ett skogskonto respektive ett skogsskadekonto är så pass långa att en sådan förändring skulle kunna inträffa under den tidsperiod som en person innehar ett skogskonto eller skogsskadekonto. Innehavaren kan ha sålt fastigheten och flyttat till ett annat land under sådana omständigheter att anknytningen till Sverige inte längre är sådan att obegränsad skattskyldighet i Sverige föreligger. Trots detta kan personen ändå ha kvar outtagna medel på ett skogskonto. Vidare kan som en följd av den föreslagna utvidgningen av reglernas tillämpningsområde till fastigheter inom EES en från början obegränsat skattskyldig ha satt av utländska skogsinkomster till skogskonto. Medel som har legat till grund för avdrag för insättning på skogskonto ska beskattas i Sverige när de tas ut från kontot eller annars utbetalas från kontot. Systemet är avsett att uppskjuta beskattningen, inte att undanta kontomedlen från beskattning. Därför bör det i förteckningen över de inkomster som en begränsat skattskyldig ska beskattas för i Sverige göras ett tillägg för uttag och utbetalningar från skogskonton och skogsskadekonton.

I sammanhanget kan noteras att skatt på ränta från skogskonto eller skogsskadekonto tas ut enligt lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m. Skattskyldig enligt den lagen är den som är

innehavare av kontot. Detta gäller oavsett om innehavaren är begränsat eller obegränsat skattskyldig enligt inkomstskattelagen.

Förslaget om begränsad skattskyldighet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto medför att 12 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter bör ändras. I paragrafen regleras vilka kontrolluppgifter som ska lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga. Ändringen innebär att samma kontrolluppgifter som ska lämnas för obegränsat skattskyldiga om skogskonton och skogsskadekonton även ska lämnas för begränsat skattskyldiga.

5.4 Ikraftträdande

Regeringens förslag: De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Lantbrukarnas Riksförbund*, till vars yttrande *Sveriges Jordägareförbund* ansluter sig, och *Svenskt Näringsliv*, till vars yttrande *Fastighetsägarna Sverige* ansluter sig, anser att det vore önskvärt att de skattskyldiga på begäran gavs en möjlighet att få tillämpa reglerna om övertagande av konton retroaktivt även under 2008 i de fall där överlåtelse av lantbruksenheten och aktuellt konto äger rum under åren 2007–2009. Även *Företagarna* anser att bestämmelserna borde gälla överlåtelser som skett viss tid före ikraftträdandet. *Lantbrukarnas Riksförbund* tillägger att om det inte skulle anses motiverat med en generell retroaktiv tillämpning så bör i vart fall tillåtas att skogskontomedel på begäran av den skattskyldige kan överföras under 2009 till den som under 2007 eller 2008 erhållit en lantbruksenhet på sådana villkor att överlåtelse av kontomedel hade kunnat göras om de nya reglerna hade varit tillämpliga då. *FAR SRS* anser att reglerna kan ges en retroaktiv tillämpning för 2008.

Skälen för regeringens förslag: Tidigaste möjliga tidpunkt som de nya bestämmelserna kan träda i kraft är den 1 januari 2009. I promemorian föreslås att reglerna därefter ska tillämpas första gången vid 2010 års taxering. Som framgått så har det framförts önskemål om att reglerna ska ges en retroaktiv verkan, dvs. i efterhand kunna tillämpas på fastighetsöverlåtelser som redan har gjorts. Regeringen anser att skatteregler inte bör gälla retroaktivt annat än i vissa mycket speciella undantagsfall. Möjligheten till retroaktiv lagstiftning kan vara förenad med såväl rättsliga som praktiska komplikationer som kräver ingående överväganden. Det skapas också en orättvisa mellan skattskyldiga som, beroende på hur de har agerat inom ramen för gällande skatteregler, får olika möjligheter att använda skatteregler som i efterhand blir tillgängliga. Regeringen anser inte att det finns skäl för att i detta fall införa några retroaktiva bestämmelser.

Effekter för de offentliga finanserna

Den offentligfinansiella effekten av möjligheten att överföra de aktuella kontona består dels av en skattecredit, dels av en skatterabatt. Skattecrediten uppkommer genom att inkomsterna inte beskattas direkt, utan först vid uttag från kontot. Skatterabatten består av två delar. För det första beskattas räntan på kontot med 15 procent i stället för 30 procent, som är den normala skattesatsen på kapitalinkomster. För det andra medför de föreslagna ändringarna minskade skatteintäkter om marginalskatten är större vid uttag före ändringarna än vid uttag efter ändringarna.

Den offentligfinansiella effekten uppkommer i de situationer då kontomedlen i nuläget måste återföras till beskattning, dvs. först och främst när den skattskyldige avlider. Taxeringsåret 2008 uppgick dödsbonas uttag från skogskonton och skogsskadekonton till ca 1,9 miljoner kronor. En möjlighet att i samband med generationsskiften i stället överföra medel i denna storleksordning bedöms inte ha någon effekt på de offentliga finanserna.

Effekter för Skatteverket och förvaltningsdomstolarna

Det krävs inga anpassningar av Skatteverkets system för att genomföra de föreslagna regeländringarna. Uppgift om insättning på skogskonto eller skogsskadekonto anges på deklaraionsblanketten och registreras i databasen för standardiserade räkenskapsutdrag, SRU. När uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto görs lämnar banken en kontrolluppgift och kontroll görs om uttaget har redovisats i deklaraionen. När tiden för kontot löper ut omvandlar banken skogskontot eller skogsskadekontot till ett vanligt konto. Detta räknas som ett uttag, och banken skickar kontrolluppgift till Skatteverket.

För Skatteverket medför förslagen i sak inga ökade kostnader, men heller inga besparingar. Förslagen bedöms inte heller leda till något merarbete för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Effekter för de skattskyldiga

De föreslagna regeländringarna kan underlätta generationsskiften inom skogsbruket. Möjligheten till överföring av kontona kräver att vissa handlingar upprättas och är således förenad med viss administration för de skattskyldiga. Men i de situationer det är fråga om behöver de inblandade ändå ange vad som ska ske med olika tillgångar, varvid de aktuella kontona tillkommer. Fördelarna med den föreslagna överföringsmöjligheten, som är frivillig, får anses helt överväga eventuellt tillkommande administrativt arbete.

7.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

3 kap.

18 §

Förteckningen över inkomster för vilka skattskyldighet föreligger vid begränsad skattskyldighet utökas med en punkt avseende uttag eller utbetalning av medel från skogskonto eller skogsskadekonto. Skälen för förslaget finns i avsnitt 5.3.

21 kap.

22 §

I paragrafen görs ett tillägg som innebär att möjligheten att använda systemet med skogskonton och skogsskadekonton utvidgas till att avse skogsintäkter från hela EES-området om dessa inkomster ska beskattas i Sverige. En förutsättning är att inkomsten härrör från en fastighet som i Sverige skulle ha bedömts som en lantbruksenhet. När tillämpningen av bestämmelserna utsträcks till att omfatta EES-området kommer det att följa av 2 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, jämförd med 2 kap. 15 § IL. Skälen för förslaget finns i avsnitt 5.2.

36 §

I paragrafen regleras när ett uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto tidigast får göras och när en återbetalning ska göras. Ett *nytt tredje stycke* föreslås. Tillägget avser de fall där medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto enligt förslaget till ny 41 § ska kunna föras över till en mottagare utan att överföringen medför att medlen vid den tidpunkten ska återföras till beskattning. Genom tillägget överförs den tidsgräns för tidigaste uttag och tidpunkt för utbetalning från kreditinstitutet av eventuellt återstående belopp som gällt för överlåtaren till mottagaren. Tiden ska således räknas från och med den insättning som den ursprungliga kontoinnehavaren gjorde. Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag. Skälen för denna och följande föreslagna ändringar i 21 kap. finns i avsnitt 5.1.

38 §

I *första stycket* regleras förutsättningarna för att en innehavare av ett skogskonto eller ett skogsskadekonto ska få flytta sina kontomedel från ett kreditinstitut till ett annat utan att medlen därför ska återföras till beskattning. Nu föreslås ett tillägg som innebär att kontomedel får föras över från ett kreditinstitut till ett annat utan att beskattning sker när lantbruksenheten och kontomedlen tas över enligt den föreslagna nya 41 §. Genom tillägget blir bestämmelserna i andra stycket om informationsplikt mellan kreditinstitutet även gällande vid överföring av medel i de fall som avses i 41 §.

39 § och rubriken närmast före 39 §

I paragrafens *första stycke* anges att medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto ska återföras till beskattning om berörd lantbruksenhet övergår genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt. I det andra stycket föreslås nu ett tillägg som undantar sådan överföring av kontomedel som tas över enligt den föreslagna nya 41 §.

Som framgått av allmänmotiveringen är avsikten inte att kontomedlen och lantbruksenheten ska kunna skiljas åt i större omfattning än vad som nu är fallet. Därför föreslås att det i *andra stycket* görs ett tillägg som innebär att möjligheten att behålla kontomedlen utan att de tas upp till beskattning när lantbruksenheten ges bort är förbehållen kontomedel som den skattskyldige själv har gjort avdrag för. Kontomedel som den skattskyldige däremot har övertagit av annan kan således inte behållas utan att det leder till beskattning om lantbruksenheten ges bort. Om kontomedlen emellertid överläts samtidigt som lantbruksenheten också övergår, och förutsättningarna i övrigt är uppfyllda, fortsätter uppskovet med beskattning hos den nye innehavaren enligt de föreslagna bestämmelserna i 41 §. Som framgår av 36 § kommer tidsgränserna för tidigaste uttag och för utbetalning från kreditinstitutet att vara desamma för mottagaren som de var för den tidigare kontoinnehavaren. Andra stycket har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

Rubriken närmast före 39 § ändras så att rubriken blir gemensam för 39–41 §§.

40 § och rubriken närmast före 40 §

I paragrafen anges att medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto ska återföras till beskattning om medlen överläts eller pantsätts. Det föreslås ett tillägg enligt vilket återföring inte ska ske om annat följer av den nya 41 §. Eftersom 41 § endast handlar om olika typer av överlåtelser av kontomedel, men inte om pantsättning så kommer pantsättning av kontomedel även fortsättningsvis att leda till att kontomedlen ska återföras till beskattning.

Rubriken närmast före 40 § ska utgå.

41 §

I paragrafen, som är ny, regleras möjligheten att föra över medel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto till en närstående i samband med en benefik överlåtelse av lantbruksenheten utan att medlen ska återföras till beskattning vid den tidpunkten. Paragrafen har i allt väsentligt utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag. Skälet till att *Lagrådets* förslag delvis har frångåtts framgår av avsnitt 5.1.

Som framgår av 2 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) avses med termen lantbruksenhet detsamma som i fastighetstaxeringslagen (1979:1152). En lantbruksenhet kan bestå av flera registerfastigheter med samma ägare och inom samma kommun. När det i detta sammanhang anges att den skattskyldiges lantbruksenhet övergår så innebär det att samtliga i enheten ingående fastigheter övergår till annan. Om den skattskyldige skulle ge bort en av två registerfastigheter som bildar en lantbruksenhet och den kvarvarande fastigheten ensam alltså bildar en

lantbruksenhet är kravet på övergång alltså inte uppfyllt. Inte heller är kravet på övergång uppfyllt om de fastigheter som ingår i lantbruksenheten i samband med fastighetsreglering skulle undergå förändringar och delar övergå till annan, men den skattskyldige även efter dessa har kvar någon del av den ursprungliga lantbruksenheten. Kravet på att lantbruksenheten ska övergå innebär vidare att den aktuella bestämmelsen inte är tillämplig om den skattskyldige endast arrenderar ut lantbruksenheten. Som framgår av lagtexten är en förutsättning för att kontomedel ska kunna övertas med stöd av bestämmelsen att skogsmark följer med lantbruksenheten.

Vad som avses med ”närstående” anges i 2 kap. 22 § IL. Med ”en” närstående ska inte förstås en begränsning till en mottagare. Bestämmelsen är tillämplig även om det finns fler än en mottagare. Däremot kan bestämmelsen inte tillämpas i förhållande till en mottagare som är en juridisk person.

I fyra strecksatser regleras de närmare förutsättningarna för att en överföring inte ska medföra att medlen ska återföras till beskattning.

Första styckets första och andra strecksatser anger att mottagaren uttryckligen ska ta emot kontomedlen.

I andra styckets första strecksats behandlas hur kontomedlen ska föras över till den nya innehavaren. En möjlighet är att kontot med inestående medel förs över till den nya innehavaren. I praktiken torde det vanliga dock vara att den nya innehavaren får ett nytt konto och att kontomedlen förs över från överlåtarens konto till det nya kontot. I 38 § behandlas de fall där ett nytt konto finns hos ett annat kreditinstitut än det ursprungliga kontot. I båda fallen ställs kravet att medlen ska föras över direkt. Därmed avses inte den tid inom vilken överföringen ska göras, utan att det inte får finnas något mellanled.

I andra styckets andra strecksats anges när kontomedlen senast ska överföras. Det beskattningsår som är relevant i detta sammanhang är överlåtarens.

Tredje stycket innehåller en särskild reglering för det fall det finns flera mottagare. Stycket innehåller en proportioneringsregel som blir tillämplig om bara en del av den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till den närstående. Som tidigare framgått så är det en förutsättning för att kontomedel ska kunna tas över att den skattskyldige helt skiljer sig från lantbruksenheten. Emellertid kan olika personer få olika delar eller andelar av enheten och då blir proportioneringsregeln tillämplig. Den omfattar både situationen då den närstående inte övertar alla fastigheter som tillsammans bildar lantbruksenheten och situationen då den närstående inte övertar den ursprungliga ägarens alla ägarandelar i aktuella fastigheter. Proportioneringsregeln kan också bli tillämplig vid arealförvärv, dvs. överlåtelse av ett markområde. I dessa fall får den närstående högst ta över så stor del av kontomedlen som hans andel motsvarar av skogsbruksvärdet på den övertagna skogsmarken i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår. Det beskattningsår som är relevant är överlåtarens.

Några exempel kan illustrera utfallet av proportioneringsregeln.

Exempel 1. A äger en lantbruksenhet med skogsmark. B och C får 25 resp. 75 procent av ägarandelarna i den. De kan då överta 25 resp. 75

procent av skogskontot. Vilket värde skogsmarken har åsatts vid taxeringen saknar i detta fall betydelse. Prop. 2008/09:41

Exempel 2. A äger en lantbruksenhet som består av två fastigheter (F1 och F2) med skogsmark. På F1 har skogen vid taxeringen åsatts värdet 80 och på F2 värdet 100. F1 ges till B och C som får 25 resp. 75 procent av ägarandelarna i den. D får ensam F2. De får då överta följande andelar av skogskontot. B: $11\% [25\% \times (80 / (80+100))]$, C: $33\% [75\% \times (80 / (80+100))]$, D: $56\% [100\% \times (100 / (80+100))]$.

Om det inte hade funnits någon skogsmark på F2 så hade endast B och C fått överta kontomedel, med den fördelning som angavs i det förra exemplet.

Den föreslagna bestämmelsen i 41 § medför även ändringar i 36 och 38–40 §§.

Ikraftträdandebestämmelsen

Av bestämmelsen framgår att de föreslagna lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överföringar av skogskonton och skogsskadekonton som görs efter den 31 december 2008.

7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

7 kap.

4 §

Genom de föreslagna ändringarna kommer paragrafen i fortsättningen endast att reglera kontrolluppgiftsskyldigheten rörande upphovsmannakonto. Därutöver föreslås vissa språkliga och redaktionella ändringar, bland annat förtydligas andra punkten i tredje stycket. Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

5 §

I paragrafen, som är ny, regleras kontrolluppgiftsskyldigheten i fråga om skogskonton och skogsskadekonton. Denna skyldighet motsvarar i sak vad som följer av 4 § i sin nuvarande lydelse. I jämförelse med nuvarande reglering har vissa språkliga och redaktionella ändringar gjorts. Därutöver har lagts till att kontrolluppgift ska lämnas även om övertagande av medel på skogskonton och skogsskadekonton enligt den nya bestämmelsen i 21 kap. 41 § inkomstskattelagen (1999:1229), om övertagandet är känt. Uppgiftsskyldigheten gäller såväl överföring av konton som kontomedel. Kontrolluppgiften ska lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitutet. I de fall kontomedlen flyttas från ett kreditinstitut till ett annat ska således det kreditinstitut som flyttar medlen lämna uppgift om att övertagande av medel har ägt rum. I kontrolluppgiften ska uppgifter lämnas om uttaget eller utbetalt belopp. Dessutom ska uppgift lämnas om överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel. Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

12 kap.

2 §

Den föreslagna ändringen innebär att kontrolluppgift enligt 7 kap. 5 § ska lämnas även för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga. Detta föranleds av förslaget om införande av begränsad skattskyldighet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto.

Ikraftträdandebestämmelsen

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

Lagförslagen i promemorian Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte (Fi2008/3859)

Prop. 2008/09:41
Bilaga 1

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Häri genom föreskrivs ifråga om inkomstskattelagen (1999:1229)
dels att rubriken närmast före 21 kap. 40 § ska utgå,
dels att 3 kap. 18 § och 21 kap. 22, 36, 38 och 39 §§ samt rubriken närmast före 39 § ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas en ny paragraf, 21 kap. 41 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

18 §⁸

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i

1. inkomstslaget tjänst för inkomster som anges i 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 den lagen, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen,

2. inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,

3. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras eller blir privatbostadsrätt,

4. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för egenavgifter,

5. inkomstslaget näringsverksamhet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto som avses i 21 kap.,

5. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,

6. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,

6. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,

7. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,

7. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar

8. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar

⁸ Senaste lydelse 2007:1419.

nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige,

8. inkomstslaget kapital för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och

9. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av sådan royalté eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas som ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet ska anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 9 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige,

9. inkomstslaget kapital för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och

10. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 10 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

21 kap.

22 §

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige eller i *en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

36 §⁹

Uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen. Ett uttag får avse hela det inestående beloppet eller en del av det, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor.

Sedan tio år eller, när det gäller skogsskadekonto, tjugo år har gått från ingången av det år då insättning enligt 33 § senast skulle göras, ska kreditinstitutet betala ut kvarstående medel.

Medel som tas över från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto enligt 41 § får tidigast tas ut och ska betalas ut av

⁹ Senaste lydelse 2007:1419.

kreditinstitutet vid de tidpunkter som enligt första och andra styckena gäller för insättningen på det ursprungliga kontot.

Prop. 2008/09:41
Bilaga 1

38 §¹⁰

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *under förutsättning att* hela det inestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet.

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *om* hela det inestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet. *En sådan överföring får även göras när lanbruksenheten och kontomedel tas över enligt 41 §.*

När kontomedel förs över ska det överförande kreditinstitutet lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som behövs för att det mottagande kreditinstitutet ska kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Arv, gåva m.m.

Överföring av lanbruksenhet eller kontomedel m.m.

39 §¹¹

Om den skattskyldiges lanbruksenhet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller dock bara om fastigheten utgjorde den övervägande delen av näringsverksamheten.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva *och det är den skattskyldige som har gjort avdrag för de insatta medlen och inte heller i fråga om medel som tas över enligt 41 §.*

40 §¹²

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget

¹⁰ Senaste lydelse 2007:1419.

¹¹ Senaste lydelse 2007:1419.

¹² Senaste lydelse 2007:1419.

näringsverksamhet. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

näringsverksamhet *om inte annat följer av 41§*. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

41 §

Om den skattskyldiges lantbruksenhet med skogsmark övergår till en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning får denne ta över medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto utan att beskattning sker enligt 37 § om

– medlen på kontot motsvaras av skogsintäkter från den berörda lantbruksenheten,

– mottagaren vid arv, testamente eller bodelning med anledning av ena makens dödsfall skriftligen förklarar att han tar över medlen,

– parterna vid gåva eller bodelning i annat fall än med anledning av ena makens dödsfall träffar skriftligt avtal om att medlen tas över,

– kontot förs över direkt till mottagaren eller medlen förs direkt över till ett motsvarande konto som innehas av mottagaren, och

– överföringen sker samma beskattningsår som lantbruksenheten övergår.

Om inte hela lantbruksenheten övergår till den närstående så får han högst ta över så stor del av kontomedlen som hans andel motsvarar av skogsbruksvärdet på den övertagna skogsmarken i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överföringar av skogskonton och skogsskadekonton som görs efter den 31 december 2008.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:1227) om
självdeklarationer och kontrolluppgifter

dels att 7 kap. 4 § och 12 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 7 kap 5 §, av följande
lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.
4 §¹³

Kontrolluppgift *skall* lämnas om
uttag enligt 21 kap. 36 §
inkomstskattelagen (1999:1229)
från ett *skogskonto* eller ett
skogsskadekonto och om uttag
enligt 32 kap. 8 § den lagen från
ett upphovsmannakonto.

Kontrolluppgift *skall* lämnas för
kontohavaren av det kontoförande
kreditinstitut som gjort
utbetalningen.

I kontrolluppgiften *skall*
uppgifter lämnas om

1. utbetalt belopp, och
2. förhållanden som *avses i 21
kap. 40 § eller 32 kap. 11 § första
stycket 1 eller 2*
*inkomstskattelagen, om de är
kända.*

Kontrolluppgift *ska* lämnas om
uttag och *utbetalning* enligt
32 kap. 8 § inkomstskattelagen
(1999:1229) från ett
upphovsmannakonto. *Kontroll-
uppgift ska också lämnas om
överlåtelse, pantsättning eller
övertagande av medel på sådant
konto enligt 32 kap. 11 § första
stycket 1 eller 2 den lagen, om den
är känd.*

Kontrolluppgift *ska* lämnas för
kontohavaren av det kontoförande
kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften *ska* uppgifter
lämnas om

1. *uttaget eller* utbetalt belopp,
och
2. förhållanden som *överlåtelse,
pantsättning eller övertagande av
kontomedel.*

5 §

*Kontrolluppgift ska lämnas om
uttag och utbetalning enligt
21 kap. 36 § inkomstskattelagen
(1999:1229) från ett skogskonto
eller ett skogsskadekonto.
Kontrolluppgift ska också lämnas
om överlåtelse, pantsättning eller
övertagande av medel på sådana
konton enligt 21 kap. 40 § och
21 kap. 41 § inkomstskattelagen,*

¹³ Senaste lydelse 2004:440.

om den är känd.

Kontrolluppgift ska lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften ska uppgifter lämnas om

1. uttaget eller utbetalt belopp, och

2 förhållanden som överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel.

12 kap.

2 §¹⁴

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2a och 7a–7c ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 7 kap. 5 §, 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2a och 7a–7c ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Kontrolluppgift enligt 11 kap. ska också avse omständigheter som medför eller kan medföra avskattning enligt 5 § första stycket 6, 6 a eller 7 lagen (1991:586) om särskild kontrolluppgift för utomlands bosatta.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6, 8 och 9–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

Uppgift om skatteregistreringsnummer behöver endast lämnas för

1. avtalsförbindelser som har upprättats den 1 januari 2004 eller senare,
2. vid avsaknad av avtalsförbindelser, transaktioner som har utförts den 1 januari 2004 eller senare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

¹⁴ Senaste lydelse 2008:139.

Förteckning över remissinstanserna

Prop. 2008/09:41

Bilaga 2

Följande remissinstanser har yttrat sig: Kammarrätten i Göteborg, Länsrätten i Kronobergs län, Länsrätten i Örebro län, Skatteverket, Verket för näringslivsutveckling NUTEK, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, FAR SRS, Företagarna, Sveriges Jordägareförbund. Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Skogsstyrelsen, Föreningen Svenskt Näringsliv, Svenska Bankföreningen, Sveriges Advokatsamfund och Fastighetsägarna Sverige.

Följande remissinstanser har inte yttrat sig eller har avstått från att lämna synpunkter: Företagsekonomiska institutionen vid Stockholms universitet, LRF Skogsägarna och Sveriges lantbruksuniversitet.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)
dels att rubriken närmast före 21 kap. 40 § ska utgå,
dels att 3 kap. 18 § och 21 kap. 22, 36, 38, 39 och 40 §§ samt rubriken
 närmast före 21 kap. 39 § ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 21 kap. 41 §, av följande
 lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***3 kap.**
18 §¹⁵

- Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i
1. inkomstslaget tjänst för inkomster som anges i 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 den lagen, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen,
 2. inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,
 3. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras eller blir privatbostadsrätt,
 4. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för egenavgifter,
 5. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,
 6. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,
 7. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige,
 8. inkomstslaget kapital för
- 5. inkomstslaget näringsverksamhet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto som avses i 21 kap.,*
6. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,
 7. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,
 8. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige,
 9. inkomstslaget kapital för

¹⁵ Senaste lydelse 2007:1419.

återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och 9. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap., och 10. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av sådan royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas som ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet ska anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 9 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 10 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

21 kap.

22 §

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige *eller i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

36 §¹⁶

Uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen. Ett uttag får avse hela det innesående beloppet eller en del av det, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor.

Sedan tio år eller, när det gäller skogsskadekonto, tjugo år har gått från ingången av det år då insättning enligt 33 § senast skulle göras, ska kreditinstitutet betala ut kvarstående medel.

Medel som tas över från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto enligt 41 § får tidigast tas ut och ska betalas ut av kreditinstitutet vid de tidpunkter som enligt första och andra styckena gäller för insättningen på

¹⁶ Senaste lydelse 2007:1419.

38 §¹⁷

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *under förutsättning att* hela det innestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet.

Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till ett annat kreditinstitut utan att beskattning sker enligt 37 § *om* hela det innestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i det mottagande kreditinstitutet. *En sådan överföring får även göras när lantbruksenheten och kontomedel tas över enligt 41 §.*

När kontomedel förs över ska det överförande kreditinstitutet lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som behövs för att det mottagande kreditinstitutet ska kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Arv, gåva m.m.

Överföring av lantbruksenhet eller kontomedel m.m.

39 §¹⁸

Om den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller dock bara om fastigheten utgjorde den övervägande delen av näringsverksamheten.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva *och det är den skattskyldige som har gjort avdrag för de insatta medlen och inte heller i fråga om medel som tas över enligt 41 §.*

40 §¹⁹

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet *om inte annat följer av 41 §.* Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en

¹⁷ Senaste lydelse 2007:1419.

¹⁸ Senaste lydelse 2007:1419.

¹⁹ Senaste lydelse 2007:1419.

Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

Prop. 2008/09:41
Bilaga 3

41 §

Om den skattskyldiges lantbruksenhet med skogsmark övergår till en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning, får denne ta över medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto utan att beskattning sker enligt 37 § om

– mottagaren vid arv, testamente eller bodelning med anledning av ena makens dödsfall skriftligen förklarar att han tar över medlen,

– parterna vid gåva eller bodelning i annat fall än med anledning av ena makens dödsfall träffar skriftligt avtal om att medlen tas över,

– kontot förs över direkt till mottagaren eller medlen förs direkt över till ett motsvarande konto som innehas av mottagaren, och

– överföringen sker samma beskattningsår som lantbruksenheten övergår.

Om bara en del av lantbruksenheten övergår till den närstående, får denne högst ta över så stor del av kontomedlen som hans andel motsvarar av skogsbruksvärdet på den övertagna skogsmarken i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överföringar av skogskonton och skogsskadekonton som görs efter den 31 december 2008.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2001:1227) om
självdeklarationer och kontrolluppgifter

dels att 7 kap. 4 § och 12 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 7 kap. 5 §, av följande
lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

4 §²⁰

Kontrolluppgift *skall* lämnas om
uttag enligt 21 kap. 36 §
inkomstskattelagen (1999:1229)
från ett *skogskonto* eller ett
skogsskadekonto och om uttag
enligt 32 kap. 8 § *den lagen från*
ett upphovsmannakonto.

Kontrolluppgift *skall* lämnas för
kontohavaren av det kontoförande
kreditinstitut som gjort
utbetalningen.

I kontrolluppgiften *skall*
uppgifter lämnas om

1. utbetalt belopp, och
2. *förhållanden som avses i*
21 kap. 40 § eller 32 kap. 11 §
första stycket 1 eller 2
inkomstskattelagen, om de är
kända.

Kontrolluppgift *ska* lämnas om
uttag och *utbetalning* enligt
32 kap. 8 § inkomstskattelagen
(1999:1229) från ett
upphovsmannakonto. *Kontroll-*
uppgift ska också lämnas om
förhållanden som överlåtelse,
pantsättning eller övertagande av
medel på sådant konto enligt
32 kap. 11 § *första stycket 1 eller*
2 den lagen, om dessa
förhållanden är kända.

Kontrolluppgift *ska* lämnas för
kontohavaren av det kontoförande
kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften *ska* uppgifter
lämnas om

1. *uttaget eller* utbetalt belopp,
och
2. *överlåtelse, pantsättning eller*
övertagande av kontomedel.

5 §

Kontrolluppgift ska lämnas om
uttag och utbetalning enligt
21 kap. 36 § inkomstskattelagen
(1999:1229) från ett *skogskonto*
eller ett *skogsskadekonto*.
Kontrolluppgift ska också lämnas
om förhållanden som överlåtelse,
pantsättning eller övertagande av
medel på sådana konton enligt
21 kap. 40 § och 21 kap. 41 §

²⁰ Senaste lydelse 2004:440.

inkomstskattelagen, om dessa förhållanden är kända.

Kontrolluppgift ska lämnas för kontohavaren av det kontoförande kreditinstitutet.

I kontrolluppgiften ska uppgifter lämnas om

- 1. uttaget eller utbetalt belopp, och*
- 2. överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel.*

12 kap.

2 §²¹

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2a och 7a–7c §§ ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

Kontrolluppgift enligt 11 kap. 7 b § ska också avse omständigheter som medför eller kan medföra avskattning enligt 5 § första stycket 6, 6 a eller 7 lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6, 8 och 9–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

Uppgift om skatteregistreringsnummer behöver endast lämnas för

1. avtalsförbindelser som har upprättats den 1 januari 2004 eller senare,
2. vid avsaknad av avtalsförbindelser, transaktioner som har utförts den 1 januari 2004 eller senare.

Kontrolluppgifter enligt 6 kap., 7 kap. 5 §, 8 kap. 1–6 §§, 9 och 10 kap. samt 11 kap. 2, 2a och 7a–7c §§ ska även lämnas för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga.

I kontrolluppgiften ska, utöver de uppgifter som anges i 6–11 kap., uppgift lämnas om utländska skatteregistreringsnummer eller motsvarande för dem som kontrolluppgiften avser samt i kontrolluppgift enligt 6 kap. om mottagarens medborgarskap.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

²¹ Senaste lydelse 2008:139.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2008-09-18

Närvarande: F.d. regeringsrådet Rune Lavin, justitierådet Marianne Lundius och regeringsrådet Karin Almgren.

Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte

Enligt en lagrådsremiss den 11 september 2008 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Karl-Henrik Bucht.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

21 kap. 36 §

För tydlighetens skull bör tredje stycket inledas på följande sätt:

Medel, som enligt 41 § tas över från ett skogskonto eller ett skogsskadekonto, får

21 kap. 39 §

Läsningen av andra stycket skulle underlättas om följande omformulering gjordes:

Vad som föreskrivs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva och den skattskyldige har gjort avdrag för de insatta medlen. Första stycket gäller inte heller i fråga om medel som tas över enligt 41 §.

21 kap. 41 §

För att bl.a. förtydliga att de två första strecksatserna avser två alternativa situationer medan de två sista strecksatserna avser villkor som i båda situationerna måste vara uppfyllda för att medel på skogskonto ska kunna övertas utan att beskattning äger rum så bör den föreslagna paragrafen få följande lydelse:

Om den skattskyldiges lantbruksenhet med skogsmark övergår till en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning får denne ta över

medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto utan att beskattning sker enligt 37 §,

- om mottagaren vid arv, testamente eller bodelning med anledning av ena makens död skriftligen förklarar att han tar över medlen, eller
- om parterna vid gåva eller bodelning av annan anledning än ena makens död träffar skriftligt avtal om att medlen tas över

Utöver vad som sägs i första stycket krävs

- att kontot förs över direkt till mottagaren eller medlen förs direkt över till ett motsvarande konto som innehas av mottagaren, och
- att överföringen sker samma beskattningsår som lantbruksenheten övergår.

Om bara en del av lantbruksenheten övergår till den närstående, får denne ta över högst så stor andel av kontomedlen som motsvarar hans andel av den övertagna skogsmarkens skogsbruksvärde i förhållande till skogsbruksvärdet för all skogsmark på lantbruksenheten det beskattningsår då enheten övergår.

Förslaget till lag om ändring i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter

7 kap. 4 §

Vissa språkliga justeringar bör göras i första stycket andra meningen. Första stycket kan förslagsvis ha följande lydelse:

Kontrolluppgift ska lämnas om uttag och utbetalning enligt 32 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) från ett upphovsmannakonto. Kontrolluppgift ska också lämnas om överlåtelse, pantsättning eller övertagande av medel på sådant konto enligt 32 kap. 11 § första stycket 1 eller 2 inkomstskattelagen, om dessa förhållanden är kända.

7 kap. 5 §

Första stycket andra meningen bör justeras på motsvarande sätt som i 7 kap. 4 § enligt följande:

Kontrolluppgift ska också lämnas om överlåtelse, pantsättning eller övertagande av medel på sådana konton enligt 21 kap. 40 och 41 §§ inkomstskattelagen, om dessa förhållanden är kända.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 oktober 2008

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden Olofsson, Odell, Bildt, Ask, Husmark Pehrsson, Leijonborg, Larsson, Erlandsson, Torstensson, Carlgren, Hägglund, Björklund, Carlsson, Malmström, Sabuni, Billström

Föredragande: statsrådet Odell

Regeringen beslutar proposition 2008/09:41 Övertagande av skogskonto och skogsskadekonto vid generationsskifte.