

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2025-11-17

Närvarande: F.d. justitierådet Gudmund Toijer samt justitieråden Marie Jönsson och Jonas Malmberg

Förbättrat regelverk om beskattning av skog

Enligt en lagrådsremiss den 16 oktober 2025 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om upphävande av lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Eva-Lisa Olsson, ämnessakkunniga Charlotta Wesslau och departementssekreteraren Jonatan Vesterman.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

Rubriken till 21 kap.

Rubriken till 21 kap. är "Skogsfrågor". Lagrådsremissen innebär att kapitlet tillförs bestämmelser som inte enbart är relaterade till skog, exempelvis de nya reglerna om naturvårdskonton. Enligt Lagrådets uppfattning bör i det fortsatta lagstiftningsarbetet övervägas en rubrik som bättre speglar kapitlets utvidgade innehåll.

21 kap. 32 a §

Paragrafen innehåller bestämmelser om naturvårdskonton när det finns flera naturvårdsavtal.

I *första stycket* anges att det ska finnas ett naturvårdskonto för varje naturvårdsavtal där näringsidkaren gör eller har gjort en insättning. Lagtexten har fått en något krånglig utformning och bör förenklas.

Vid föredragningen har det även framkommit att avsikten är att i de fall ett naturvårdsavtal innebär att ersättning betalas ut under flera år så ska det finnas ett naturvårdskonto för varje beskattningsår som en insättning görs. Detta framgår inte av lagtextens föreslagna lydelse.

Andra stycket innehåller en bestämmelse om att den skattskyldige inte får göra insättning avseende ersättning för ett och samma naturvårdsavtal i mer än ett kreditinstitut. Om det ändå skulle ske, får avdrag göras bara för insättningen hos det först anlitade kreditinstitutet.

Lagrådet har under föredragningen fått uppfattningen att detsamma ska gälla om den skattskyldige sätter in ersättningen på flera konton hos samma kreditinstitut. Den föreslagna lagtexten förutsätter dock att en insättning har gjorts i olika kreditinstitut och bör därför formuleras om. Bestämmelsen i den föreslagna lydelsen skulle även hindra den skattskyldige att använda olika kreditinstitut olika år i de fall ersättning avseende samma naturvårdsavtal betalas ut under flera år.

Lagrådet har följande förslag till lydelse av paragrafen.

En skattskyldig får göra insättning av ersättning för ett naturvårdsavtal på ett naturvårdskonto för varje naturvårdsavtal och beskattningsår.

Om den skattskyldige under ett beskattningsår gör insättningar avseende ersättning för samma naturvårdsavtal på mer än ett naturvårdskonto får avdrag göras bara för insättning på det först öppnade kontot.

21 kap. 37 §

Paragrafen innehåller den grundläggande regeln om att en näringsidkare som förfogar över medel på skogskonto och skogsskadekonto ska ta upp beloppet som en intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Ändringen i paragrafen innebär att den utökas till att också omfatta naturvårdskonto.

I paragrafen används uttrycket "uttag från" ett konto för att beskriva att näringsidkaren förfogar över medlen på kontot. I de följande paragraferna beskrivs olika situationer där förfoganden över medlen inte ska medföra att beloppet ska tas upp som intäkt. Dessa bestämmelser innefattar alltså undantag från 37 § och ger viss ledning för vilka förfoganden som omfattas av begreppet "uttag".

Således framgår av 41 § att beskattning inte ska ske i vissa situationer när någon annan "tar över medel" på kontot, oavsett om det sker genom att kontot förs över direkt till mottagaren eller medlen förs direkt över till ett motsvarande konto som innehas av

mottagaren. Vidare framgår av 38 § att beskattning enligt 37 § inte ska ske i vissa situationer när medel på skogs-, skogsskade- eller naturvårdskonton "förs över" till annat kreditinstitut.

Begreppet "uttag" i 37 § måste därför anses omfatta dels situationer där medlen på kontot övergår till annan, oavsett om det sker genom överlåtelse, arv, testamente, gåva eller bodelning, dels situationer när medlen, utan att övergå till annan, flyttas från ett konto hos ett kreditinstitut till ett annat kreditinstitut eller ett annat sorts konto.

21 kap. 38 §

Paragrafen innehåller bland annat bestämmelser om byte av kreditinstitut utan beskattning för skogskonto och skogsskadekonto. Ändringarna i paragrafen innebär att den utökas till att också gälla naturvårdskonto.

Första stycket första meningen syftar på situationen att medlen förs – flyttas – mellan konton som innehas av näringsidkaren. *Andra meningen* syftar på situationen där medlen på kontot tas över av någon annan.

Enligt Lagrådets mening skulle regleringen bli tydligare om begreppet "förs över" används för förfoganden som innebär att medel flyttas mellan konton som tillhör näringsidkaren, och att uttrycken "övertas" och "tas över" används där medlen övergår till någon annan.

Lagrådet föreslår att 21 kap. 38 § får följande lydelse (och att begreppsbildningen förtydligas också i författningskommentaren).

Medel på ett skogskonto, skogsskadekonto eller naturvårdskonto 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. Detsamma gäller när en lantbruksenhet och kontomedel på ett skogskonto eller ett skogsskadekonto tas över enligt 41 §, eller när hela eller en del av ett område som omfattas av ett naturvårdsavtal och kontomedel på ett naturvårdskonto tas över enligt 42 §.

När kontomedel förs eller tas över enligt första stycket ska det första kreditinstitutet lämna det mottagande kreditinstitutet de uppgifter som behövs för att det mottagande kreditinstitutet ska kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och skatteförfarandelagen (2011:1244).

21 kap. 40 a §

Första stycket innehåller en bestämmelse om beskattning av medel på ett naturvårdskonto i de fall medlen övergår till en ny ägare eller om avtal träffas om pantsättning av medlen. Av *andra stycket* framgår att bestämmelserna i första stycket inte gäller i fråga om medel som tas över enligt 42 §, dvs. när medlen i vissa fall övergår till en närstående genom arv, testamente, gåva eller bodelning.

I lagrådsremissen anges att medlen på ett naturvårdskonto – i likhet med vad som gäller medel på skogskonto och skogsskadekonto – som huvudregel bör tas upp som intäkt för överlåtaren om de övergår till en ny ägare. Likväl har bestämmelsen fått en annan lydelse än 40 § som reglerar motsvarande situation för skogs- och skogsskadekonton. I den paragrafen talas om att "avtal träffas om överlåtelse" i stället för "om medlen på ett naturvårdskonto övergår till en ny ägare". Av författningskommentaren synes framgå att formuleringen i 40 a § är vald för att den ska täcka även fall där medlen övergår genom arv, testamente, gåva eller bodelning.

Utvidgningen av bestämmelsens tillämpningsområde framstår som omotiverad. Att medel på skogs-, skogsskade- eller naturvårdskonton som övergår till annan genom arv, testamente, gåva eller bodelning som huvudregel ska tas upp till beskattning följer redan av 37 §, 41 § och 42 §.

För att inte skapa osäkerhet om vad som gäller för de olika typerna av konton bör bestämmelsen i 40 § och 40 a § få en likartad utformning, eller ännu hellre bör naturvårdskontona inordnas i 40 §.

Lagrådet föreslår därför att 40 § får följande lydelse.

Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på ett skogskonto, skogsskadekonto eller naturvårdskonto, ska medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet om inte annat följer av 41 § eller 42 §. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av Skogsstyrelsen förbinder sig att inte förfoga över medlen på ett skogskonto eller skogsskadekonto utan styrelsens tillstånd.

Det kan även övervägas om regleringen av överlåtelseavtal behövs i 40 §. Bestämmelsen om att medlen på kontot ska tas upp till beskattning om det träffats ett avtal om överlåtelse har i sak varit oförändrad sedan 1954, men förekom då i en delvis annan rättslig kontext (se prop. 1954:14). Det kan numera inte råda någon tvekan om att uttrycket "uttag" i 37 § omfattar varje situation där medlen på kontot övergår till annan, oavsett om det sker genom överlåtelse, arv, testamente, gåva eller bodelning.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

16 kap. 6 §

I paragrafen anges vilka uppgifter som en kontrolluppgift avseende bland annat skogskonto, skogsskadekonto och naturvårdskonto ska innehålla. I *första stycket* anges vad sådana kontrolluppgifter generellt ska innehålla. Det omfattar insatt belopp, uttaget eller utbetalt belopp, överfört belopp och överlåtelse, pantsättning eller övertagande av kontomedel samt kontobehållning vid årets utgång. I *andra stycket* anges närmare vad vissa av kontrolluppgifterna i första stycket ska innehålla. Exempelvis ska, när uppgift lämnas om överfört belopp, uppgift även lämnas om nödvändiga identifikationsuppgifter för mottagaren, det mottagande kreditinstitutet samt om de konton mellan vilka överföringen av medel har skett.

Enligt Lagrådet är bestämmelserna svåröverskådliga och inte helt enkla att tillämpa. Lagrådet föreslår därför att paragrafen får följande lydelse.

I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:

1. insatt belopp,
2. uttaget eller utbetalt belopp,
3. beloppet vid en överföring, en överlåtelse eller ett övertagande av kontomedel,
4. pantsättning,
5. de konton mellan vilka en överföring har gjorts,
6. nödvändiga identifikationsuppgifter för en mottagare vid en överföring, en överlåtelse eller ett övertagande av kontomedel,
7. mottagande kreditinstitut till vilket en överföring har gjorts, och
8. kontobehållning vid årets utgång.

Uppgifter enligt första stycket 3 ska avse värdet den dag då överföringen, överlåtelsen eller övertagandet gjordes.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.