

## Regeringens proposition

1981/82: 182

om ändrade regler för skogskonto, m. m.;

beslutad den 11 mars 1982.

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

THORBJÖRN FÄLLDIN

ROLF WIRTÉN

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs fram förslag om ändrade regler för beskattning av skogsbruk. Förslagen, som bygger bl. a. på virkesförsörjningsutredningens betänkande (SOU 1981:81) Skogsindustrins virkesförsörjning, syftar främst till att stimulera utbudet av virkesråvara.

I fråga om skogsägares möjlighet att erhålla inkomstutjämnning genom att utnyttja skogskontosystemet föreslås två ändringar. Enligt nuvarande regler skall medel på skogskonto tas upp till beskattning om den skattskyldige överlåter en väsentlig del av sin skogsfastighet. Denna beskattning kan leda till en minskad avverkning de närmaste åren före en tänkt överlåtelse och till att överlåtelser, som medför bättre förutsättningar för skogsbruket, fördröjs. Mot denna bakgrund föreslås i propositionen att överlåtaren skall få behålla skogskontot om fastigheten övergår till annan genom köp, byte eller därmed jämförligt fång eller genom gåva. En annan ändring avser löptiden när stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse motiverar en tidigareläggning av avverkningarna. Skogsägaren skall då få betala in medel på ett konto med tjuugoårig löptid (skogsskadekonto) i stället för det tioåriga skogskontot. Minsta inbetalningsbelopp på skogsskadekontot föreslås bli 50 000 kr.

För markanläggningar, t. ex. skogsvägar, gäller f. n. som huvudregel att avdrag medges enligt avskrivningsplan med 5 % årligen av ett belopp som motsvarar tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet. I propositionen föreslås att avdrag för årlig värdeminskning av skogsvägar skall beräknas till 10 % av hela anskaffningsvärdet.

I fråga om dikning i skogsbruket görs f. n. skillnad mellan skyddsdikning och annan dikning. Till skyddsdikning räknas åtgärder som syftar till att

vidmakthålla skogsmarkens avkastningsförmåga. Dikning som höjer produktionsförmågan räknas som annan dikning. Omedelbart avdrag medges för skyddsdikning medan annan dikning däremot följer reglerna om avskrivning av markanläggningar. Enligt förslaget skall utgifter för all dikning som främjar skogsbruket anses som driftkostnader och därmed bli omedelbart avdragsgilla.

De nya reglerna om skogskonto skall gälla fr. o. m. 1983 års taxering medan de nya reglerna om skogsvägar och dikning avses gälla fr. o. m. 1984 års taxering.

De s. k. skogsavdragsreglerna reformerades år 1979. Övergångsbestämmelserna till denna lagstiftning har i rättspraxis ansetts ha den innebörden att tidigare medgivna skogsavdrag kan eliminera en skogsägares möjlighet till skogsavdrag på ett tillskottsförvärv. Detta kan i vissa situationer inverka negativt på skogsägarnas intresse att medverka i åtgärder för att erhålla lämpligare brukningsenheter. I propositionen föreslås därför att övergångsbestämmelserna ändras så att det framgår att skogsavdrag enligt äldre regler inte till någon del skall begränsa avdragsutrymmet beträffande skogsförvärv som sker efter övergångstillfället. Den nya bestämmelsen föreslås bli tillämplig redan vid 1981 års taxering, dvs. vid den taxering då de nya skogsavdragsreglerna tillämpades första gången.

Propositionen innehåller slutligen förslag om att perioden för extra avdrag för skogsuttag förkortas med ett år. Stimulansen kommer därigenom att upphöra i och med utgången av juni 1982.

## 1 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 1 och 4 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

### Nuvarande lydelse

### Föreslagen lydelse

#### Anvisningar till 22 §

1.<sup>1</sup> Till driftkostnader hänförs lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binärningar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som hänför sig till fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dyligt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för anläggning av ny skog; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, *skyddsdikning*, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för verkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som inte är att hänföra till personlig lösegendom, m. m. Skall ersättning för avyttrade skogsprodukter behandlas som engångsersättning på grund av allframtidssupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §), är kostnaderna för avverkningen ändå att anse som driftkostnader i skogsbruket.

Till reparation och underhåll hänförs vid tillämpning av första stycket kostnader för sådana ändringsarbeten på ekonomibyggnad som normalt kan påräknas i jordbruksdrift, såsom upptagande av nya fönster- eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning i samband med

1. Till driftkostnader hänförs lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binärningar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som hänför sig till fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dyligt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för anläggning av ny skog; *kostnader för dikning som främjar skogsbruket*; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogsindelning m. m.; samt vid skogsavverkning kostnader för verkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som inte är att hänföra till personlig lösegendom, m. m. Skall ersättning för avyttrade skogsprodukter behandlas som engångsersättning på grund av allframtidssupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §), är kostnaderna för avverkningen ändå att anse som driftkostnader i skogsbruket.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1981:295.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

omdisponering av ekonomibyggnad, exempelvis i samband med omläggning av driften från en animalieproduktion till en annan. Åtgärd som innebär en väsentlig ändring av byggnaden, såsom när ett djurstall byggs om för att i stället användas för helt annat ändamål, hänförs dock inte till reparation och underhåll.

Utgifter för inköp och plantering av träd och buskar för yrkesmässig frukt- eller bärproduktion får efter den skattskyldiges eget val dras av antingen i sin helhet det år då inköpet eller planteringen har ägt rum eller genom årliga värdeminskingsavdrag. Värdeminskingsavdraget beräknas enligt avskrivningsplan till viss procent för år räknat av odlingens anskaffningsvärde. Beräkningen görs från den tidpunkt då odlingen har färdigställts. Procentsatsen för värdeminskingsavdrag bestäms efter den tid odlingen beräknas vara ekonomiskt användbar. Föreskrifterna i punkt 4 sjätte och sjunde styckena skall tillämpas.

Värdet av fastighetens egna produkter, som används för fastighetens fortsatta drift, får föras av som driftkostnad men skall då samtidigt tas upp som intäkt.

Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse och kostnad för pensionsförsäkring får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Redovisar arbetsgivare enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äger punkt 2 av anvisningarna till 29 § motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.

Skattskyldigs barn, som har fyllt 16 år, taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten, som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaförmåner eller annat, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Den skattskyldiges kostnad får med motsvarande begränsning dras av som driftkostnad. För lön och underhåll till skattskyldigs barn, som inte har fyllt 16 år, får avdrag inte göras. Lönen och underhållet skall då inte heller tas upp som inkomst för barnet.

Punkt 18 av anvisningarna till 29 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av jordbruksfastighet.

4.<sup>2</sup> Utgifter för anskaffande av en markanläggning på en jordbruksfastighet, vilken anläggning är avsedd för driften i förvärvskällan, dras av genom årliga värdeminskingsavdrag. Avdrag medges, om inte annat följer av andra eller sjätte stycket, endast för sådana utgifter som har bestritts av den skattskyldige själv och endast om utgifterna avser arbeten som har utförts under tid då han har ägt fastigheten. Avdraget beräknas enligt avskrivningsplan till 10 procent för år räknat av anskaffningsvärdet av *täckdike* och till 5

4. Utgifter för anskaffande av en markanläggning på en jordbruksfastighet, vilken anläggning är avsedd för driften i förvärvskällan, dras – *om annat inte följer av punkt 1* – av genom årliga värdeminskingsavdrag. Avdrag medges, om inte annat följer av andra eller sjätte stycket, endast för sådana utgifter som har bestritts av den skattskyldige själv och endast om utgifterna avser arbeten som har utförts under tid då han har ägt fastigheten. Avdraget beräknas enligt avskrivningsplan till 10 procent för år räknat av anskaff-

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1981:295.

*Nuvarande lydelse*

procent för år räknat av tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet av andra markanläggningar. Beräkningen görs från den tidpunkt då anläggningen har färdigställts. I fråga om en anläggning, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, får dock anskaffningsutgifterna i sin helhet dras av det år då anläggningen anskaffades.

Till markanläggning hänförs sådant markarbete som behövs för att marken skall göras plan eller fast, såsom röjning, schaktning eller rivning av byggnad eller annat som tidigare har funnits på fastigheten. Till markanläggning hänförs också körplan, parkeringsplats e. d., täckdike, öppet dike, invallnings- och vattenavledningsföretag, mark- eller skogsväg eller brunn. Till anskaffningsvärdet för markanläggning hänförs även värdet av en markanläggning som enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 21 § utgör intäkt av jordbruksfastighet för jordägaren. I anskaffningsvärdet får inräknas utgifter för iståndsättande och omläggning av ett förut anlagt täckdike. I täckdike inbegrips täckt avlopp i direkt anslutning till ett täckdike.

Till markanläggning hänförs inte sådana anordningar som är avsedda att användas tillsammans med vissa maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier i driften (markinventarier). I enlighet härmed hänförs till markinventarier exempelvis sådan anordning som gödselbassäng som är belägen utanför djurstall, urinbrunn eller liknande anordning eller ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas eller annat. Till markinventarier hänförs också stängsel och annan jämförlig avspärningsanordning. Anskaffningsvärdet för en ledning som är avsedd för såväl den på fastigheten bedrivna verksamheten som en byggnads allmänna användning fördelas mellan markinventarier och byggnaden i förhållande till hur stor del av ledningen som tjänar den på fastigheten bedrivna verksamheten respektive byggnadens allmänna användning. Ledningen skall dock i sin helhet hänföras till markinventarier om utgifterna för ledningen till minst tre fjärdedelar kan anses hänförliga till den på fastigheten bedrivna verksamheten. Om utgifterna till minst tre fjärdedelar kan anses hänförliga till byggnadens allmänna användning skall ledningen i sin helhet hänföras till byggnaden.

I fråga om markinventarier tillämpas de föreskrifter som enligt punkt 5 gäller för maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

Har en investeringsfond e. d. eller statsbidrag tagits i anspråk för anskaffning av en markanläggning skall som anskaffningsvärde för markanläggningen anses den verkliga utgiften för markanläggningen minskad med fyra tredjedelar av det ianspråktagna beloppet.

Övergår en fastighet till en ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får den nye ägaren göra de värdeminskningsskattdrag för markanläggning som skulle ha tillkommit den förre ägaren om denne fortfarande hade ägt fastigheten. Vad nyss sagts gäller också om ett moderbolag eller en övertagande förening övertar en fastighet från ett

*Föreslagen lydelse*

ningsvärdet av *täckdiken och skogsvägar* och till 5 procent för år räknat av tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet av andra markanläggningar. Beräkningen görs från den tidpunkt då anläggningen har färdigställts. I fråga om en anläggning, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, får dock anskaffningsutgifterna i sin helhet dras av det år då anläggningen anskaffades.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

dotterbolag eller en överlåtande förening vid sådan fusion, som avses i 28 § 3 mom.

Övergår en fastighet till en ny ägare genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får överlåtaren det år då överlåtelsen sker göra avdrag för den del av det avskrivningsbara anskaffningsvärdet för vilket han inte tidigare har medgetts avdrag. Vad nu sagts gäller även när verksamheten på jordbruksfastigheten läggs ned utan samband med avyttring av fastigheten.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1982 och tillämpas första gången i fråga om diken och skogsvägar som har färdigställts under beskattningsår för vilket taxering sker år 1984.

## 2 Förslag till Lag om ändring i lagen (1979:500) om ändring i kommunal- skattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkt 3 av övergångsbestämmelserna till lagen (1979:500) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

3. I fråga om skog som finns på fastigheten vid ingången av det beskattningsår för vilket taxering sker första gången enligt de nya bestämmelserna (övergångstillfället), bestäms anskaffningsvärdet och det gällande ingångsvärdet med utgångspunkt i skogens ingångsvärde enligt äldre bestämmelser.

Som *anskaffningsvärde* anses ingångsvärdet vid övergångstillfället till den del sistnämnda värde grundar sig på vederlag vid köp, byte eller därmed jämförligt fång efter år 1951 och, i fråga om förvärv genom annat fång, på taxeringsvärde för år 1952 eller senare år. I intet fall får anskaffningsvärdet eller del av detta beräknas med stöd av äldre bestämmelser i punkt 7 andra stycket sista meningen av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (20-årsregeln).

Som *gällande ingångsvärde* anses anskaffningsvärdet, beräknat enligt det föregående stycket, minskat med avdrag som den skattskyldige vid taxering år 1952 eller senare år har medgetts för minskning i skogens ingångsvärde o. d. Är enligt äldre lydelse av punkt 7 andra stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen makes eller skyldemans förvärv avgörande för beräkningen av ingångsvärdet, skall avdrag som förvärvaren, eller i förekommande fall senare ägare, har medgetts, anses som avdrag som den skattskyldige själv har erhållit. Kan den skattskyldige göra sannolikt att belopp, varmed avdrag medgetts, hänför sig till fastighet för vilken något anskaffningsvärde inte skall beräknas enligt *de nya bestämmelserna*, skall vid tillämpning av detta stycke hänsyn inte tas till beloppet.

### *Föreslagen lydelse*

Som *gällande ingångsvärde* anses anskaffningsvärdet, beräknat enligt det föregående stycket, minskat med avdrag som den skattskyldige vid taxering år 1952 eller senare år har medgetts för minskning i skogens ingångsvärde o. d. Är enligt äldre lydelse av punkt 7 andra stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen makes eller skyldemans förvärv avgörande för beräkningen av ingångsvärdet, skall avdrag som förvärvaren, eller i förekommande fall senare ägare, har medgetts, anses som avdrag som den skattskyldige själv har erhållit. *Gällande ingångsvärde skall dock inte tas upp till lägre belopp än 50 procent av anskaffningsvärdet eller, i fråga om juridisk person som avses i de nya bestämmelserna i punkt 7 femte stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen, 25 procent av anskaffningsvärdet.* Kan den skattskyldige göra sannolikt att belopp, varmed avdrag medgetts, hänför sig till fastighet för vilken något anskaffningsvärde inte skall beräknas enligt

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*dessa övergångsbestämmelser, skall vid tillämpning av detta stycke hänsyn inte tas till beloppet.*

---

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling och tillämpas första gången vid 1981 års taxering.



### 3 Förslag till Lag om ändring i skogskontolagen (1954:142)

Härigenom föreskrivs att 1 § och 3–10 §§ skogskontolagen (1954:142) skall ha nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

Vid taxering till kommunal och statlig inkomstskatt kan fysisk person, dödsbo och familjestiftelse, på de villkor och i den omfattning som anges i denna lag, få uppskov med beskattning av intäkt av skogsbruk för *belopp* som sätts in på särskilt *konto i bank* (skogskonto). Uppskov medges inte delägare i handelsbolag eller i dödsbo, för vilket reglerna om handelsbolag skall tillämpas, för inkomst av bolagets eller dödsboets verksamhet.

#### *Föreslagen lydelse*

1 §<sup>1</sup>

Vid taxering till kommunal och statlig inkomstskatt kan fysisk person, dödsbo och familjestiftelse, på de villkor och i den omfattning som anges i denna lag, få uppskov med beskattning av intäkt av skogsbruk för *medel* som sätts in på ett särskilt *bankkonto* (skogskonto *eller skogsskadekonto*). Uppskov medges inte delägare i handelsbolag eller i dödsbo, för vilket reglerna om handelsbolag skall tillämpas, för inkomst av bolagets eller dödsboets verksamhet.

*Uppskov för insättning på skogsskadekonto medges endast om stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse har medfört att mer än en tredjedel av förvärvskällans skog bör avverkas tidigare än vad som annars skulle ha varit fallet och om den skattskyldige med intyg från skogsvårdsstyrelsen i länet eller på annat sätt visar att den huvudsakliga delen av beskattningsårets skogsintäkter hänförs till avverkning som nu har sagts.*

*Uppskov för insättning på skogsskadekonto medges inte om den skattskyldige för det beskattningsår och den förvärvskälla som uppskovet avser också yrkar uppskov för insättning på skogskonto.*

*Har uppskov för insättning på skogsskadekonto vägrats på grund av att de i andra stycket angivna villkoren inte varit uppfyllda får den skattskyldige, när taxeringen har vunnit laga kraft, anföra besvär med yrkan-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1979:501.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

*de om uppskov för insättning på skogskonto i särskild ordning. Besvärerna skall ha inkommit senast sex månader efter det att taxeringen har vunnit laga kraft.*

Med bank avses i denna lag riksbanken, affärsbank, sparbank samt föreningsbank.

Skattskyldig får för visst beskattningsår och viss förvärvskälla göra insättning på endast ett skogskonto. Har *skattskyldig* i strid mot denna bestämmelse *lagt upp* skogskonto i mer än en bank medges uppskov endast för insättning på det först öppnade kontot.

*En skattskyldig får för ett visst beskattningsår och en viss förvärvskälla göra insättning på endast ett skogskonto eller skogsskadekonto. Har den skattskyldige i strid mot denna bestämmelse gjort insättning på skogskonto eller skogsskadekonto i mer än en bank medges uppskov endast för insättning på det först öppnade kontot.*

3 §<sup>2</sup>

Uppskov för visst beskattningsår och viss förvärvskälla medges inte med belopp som understiger 5 000 kronor. Uppskovsbeloppet avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Uppskov för visst beskattningsår och viss förvärvskälla medges *i fråga om skogskonto* inte med belopp som understiger 5 000 kronor *och i fråga om skogsskadekonto* inte med belopp som understiger 50 000 kronor. Uppskovsbeloppet avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

4 §<sup>3</sup>

Skattskyldig som yrkar uppskov skall till självdeklarationen foga utredning på blankett enligt av riksskatteverket fastställt formulär samt besked från banken om insättningen. I förekommande fall skall utredning och besked lämnas för samtliga de förvärvskällor för vilka den skattskyldige yrkar uppskov.

*Skattskyldig* skall i självdeklaration lämna uppgift om tillgodohavande på skogskonto vid beskattningsårets utgång.

*Den skattskyldige* skall i *sin* självdeklaration lämna uppgift om tillgodohavande på skogskonto *och skogsskadekonto* vid beskattningsårets utgång.

5 §<sup>4</sup>

Uppskov medges endast om *det* ifrågavarande *beloppet* har betalats in till banken senast den dag som den skattskyldige enligt 34 § taxeringslagen (1956:623) skall avlämna allmän självdeklaration.

Uppskov medges endast om *de* ifrågavarande *medlen* har betalats in till banken senast den dag som den skattskyldige enligt 34 § taxeringslagen (1956:623) skall avlämna allmän självdeklaration.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1979:501.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1979:501.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1979:501.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

*Har den skattskyldige yrkat uppskov för insättning på skogskonto med stöd av bestämmelserna i 1 § fjärde stycket skall de medel, som betalats in på skogsskadekontot, anses inbetalade på skogskonto den dag då betalningen på skogsskadekontot gjordes. I fråga om medel på skogsskadekonto som inte tagits ut när yrkandet om uppskov för insättning på skogskontot kom in till rätten, gäller vad nu sagts dock endast om den skattskyldige fört över medlen på skogsskadekontot till skogskonto hos samma bank. Överföring som har skett senare än tio år efter ingången av det år då medlen enligt första stycket senast skall ha betalats in beaktas inte.*

6 §<sup>5</sup>

Skattskyldig får ta ut det insatta beloppet tidigast fyra månader efter insättning. Uttag får avse hela det inestående beloppet eller del av detta, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor. Om särskilda förhållanden föranleder det, får regeringen medge att inestående medel tas ut tidigare än som nu har sagts.

Sedan tio år förflutit från ingången av det år då inbetalning enligt 5 § senast skall ha gjorts, skall banken betala ut kvarstående medel.

Den skattskyldige får ta ut de inbetalade medlen tidigast fyra månader efter inbetalningsdagen. Uttag får avse hela det inestående beloppet eller del av detta, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor. Om särskilda förhållanden föranleder det, får regeringen medge att inestående medel tas ut tidigare än som nu har sagts.

Sedan tio år eller, i fråga om skogsskadekonto, tjugo år har förflutit från ingången av det år då inbetalning enligt 5 § senast skall ha gjorts, skall banken betala ut kvarstående medel.

7 §<sup>6</sup>

Räntesatsen för medel på skogskonto bestäms av banken.

Räntesatsen för medel på skogskonto och skogsskadekonto bestäms av banken.

8 §<sup>7</sup>

Medel på skogskonto, inklusive ränta, tas upp som intäkt av skogs-

Medel på skogskonto och skogsskadekonto, inklusive ränta på kon-

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1979:501.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1979:501.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1979:501.

*Nuvarande lydelse*

bruk först för det beskattningsår då utbetalning sker.

*Föreslagen lydelse*

*tona.* tas upp som intäkt av skogsbruk först för det beskattningsår då utbetalning sker.

9 §<sup>8</sup>

Övergår skattskyldigs fastighet till annan skall, såvida fastigheten utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto har gjorts, inestående medel genast tas upp som intäkt av skogsbruk.

Har dödsbo inestående medel skall beskattning äga rum för det beskattningsår då reglerna om handelsbolag tillämpas första gången på dödsboet.

Har avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto, skall medlen genast tas upp som intäkt av skogsbruk. Beskattning skall inte ske av den anledningen att den skattskyldige efter framställning från skogsvårdsstyrelse har förbundit sig att inte utan styrelsens tillstånd förfoga över *medel som står inne på skogskonto.*

Övergår skattskyldigs fastighet till annan *på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång eller genom gåva* skall, såvida fastigheten utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto *eller skogsskadekonto* har gjorts, inestående medel genast tas upp som intäkt av skogsbruk.

Har avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto *eller skogsskadekonto*, skall medlen genast tas upp som intäkt av skogsbruk. Beskattning skall inte ske av den anledningen att den skattskyldige efter framställning från skogsvårdsstyrelse har förbundit sig att inte utan styrelsens tillstånd förfoga över *medlen.*

10 §<sup>9</sup>

Regeringen kan förordna att affärsbank, sparbank eller föreningsbank som inte följer bestämmelserna i denna lag eller med stöd av lagen meddelade föreskrifter inte längre skall få ta emot medel på skogskonto.

Regeringen kan förordna att affärsbank, sparbank eller föreningsbank som inte följer bestämmelserna i denna lag eller med stöd av lagen meddelade föreskrifter inte längre skall få ta emot medel på skogskonto *eller skogsskadekonto.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1982 och tillämpas första gången vid 1983 års taxering.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1979:501.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 1979:501.

#### 4 Förslag till

#### Lag om ändring i lagen (1981:342) om extra avdrag för vissa skogsuttag

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1981:342) om extra avdrag för vissa skogsuttag skall ha nedan angivna lydelse.

##### *Nuvarande lydelse*

##### *Föreslagen lydelse*

##### 2 §

Det extra avdraget utgör summan av

a) fem procent av köpeskillingen för skog som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) tre procent av köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) tre procent av saluvärdet av skogsprodukter som har tagits ut för förädling i egen rörelse.

Avdrag beräknas dock endast på sådan intäkt som hänför sig till tiden den 1 januari 1981–den 30 juni 1983.

Avdrag beräknas dock endast på sådan intäkt som hänför sig till tiden den 1 januari 1981–den 30 juni 1982.

Denna lag träder i kraft dagen efter den dag, då lagen enligt uppgift på den har utkommit från trycket i Svensk författningssamling.

BUDGETDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1982-03-11

**Närvarande:** statsministern Fälldin, ordförande, och statsråden Ullsten, Wikström, Friggebo, Dahlgren, Åsling, Söder, Johansson, Wirtén, Andersson, Boo, Petri, Eliasson, Gustafsson, Elmstedt, Tillander, Ahrland, Molin

**Föredragande:** statsrådet Wirtén

### **Proposition om ändrade regler för skogskonto, m. m.**

---

## **1 Inledning**

Under senare år har avverkningarna inom skogsbruket sjunkit kraftigt jämfört med de sista åren av 1960-talet och 1970-talets första hälft. Detta har lett till att skogsindustrin inte har fått virke så att industrikapaciteten har kunnat utnyttjas i den utsträckning som marknadsförutsättningarna har medgett. Mot denna bakgrund har virkesförsörjningsutredningen<sup>1</sup> haft till uppgift att analysera orsakerna till de förhållandevis låga avverkningarna samt att komma med förslag till åtgärder för att stimulera utbudet av virkesråvara. I betänkandet (SOU 1981:81) Skogsindustrins virkesförsörjning har utredningen redovisat resultatet av sitt arbete. I en till mig tidigare överlämnad skrivelse har utredningen vidare föreslagit ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog.

Utredningen föreslår ökat stöd till skogsbruket samt ändringar i skogsvårdslagstiftningen och i lagstiftningen på skatteområdet. Frågan om ökat statligt stöd behandlades av riksdagen under hösten 1981. Riksdagens beslut innebar bl. a. att ramarna för bidrag till skogsodling efter avverkning av lågproducerande bestånd, till skogsbruksplaner och till översiktliga skogsinventeringar ökades (prop. 1981/82:30 bil. 5, JoU 1981/82:8, rskr 1981/82:29).

<sup>1</sup> Ledamöter: generaldirektören Bo S. Hedström, ordförande, riksdagsmännen Curt Boström, Bo Lundgren och Gunnar Olsson, lantbrukaren Per Stjernström samt verkställande direktören Brivio Thörner.

Till protokollet i detta ärende bör fogas dels en sammanfattning av utredningens betänkande beträffande åtgärder inom skatteområdet som *bilaga 1*, dels utredningens lagförslag på skatteområdet som *bilaga 2*, dels skrivelsen med förslag till ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog som *bilaga 3*.

Beträffande nuvarande skogsbeskattningsregler samt utredningens närmare överväganden hänvisas till betänkandet och den särskilda skrivelsen.

Betänkandet och skrivelsen har remissbehandlats. En inom budgetdepartementet upprättad förteckning över remissinstanserna och en sammanställning av remissyttrandena till den del de berör budgetdepartementets sakområde bör fogas till protokollet som *bilaga 4*.

I det följande behandlar jag – efter samråd med cheferna för jordbruks- och industridepartementen – de förslag till ändringar på skatteområdet som virkesförsörjningsutredningen har lagt fram. Jag tar vidare upp en fråga rörande övergångsbestämmelserna till 1979 års omläggning av skogsbeskattningen (prop. 1978/79:204, SkU 1978/79:54, rskr 1978/79:392, SFS 1979:500). Som förutskickades i årets budgetproposition (prop. 1981/82:100 bil. 13 s. 54) lägger jag slutligen fram förslag om förkortning av tiden för den rätt till extra avdrag för vissa skogsuttag som fysiska personer, dödsbon och familjestiftelser har vid 1982–1984 års taxeringar (SFS 1981:342).

## 2 Föredragandens överväganden

### 2.1 Allmänna synpunkter

För utbudet av virkesråvara spelar – särskilt vad gäller det enskilda skogsbruket – skattereglernas utformning en central roll. I huvudsak är skogsbeskattningen reglerad genom bestämmelserna om beräkning av inkomst av jordbruksfastighet i 21–23 §§ kommunalskattelagen (1928:370), KL. Bestämmelserna tillämpas även vid den statliga inkomstbeskattningen på grund av direkt hänvisning i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Dessutom finns vissa fristående författningar som är av betydelse för skogsbeskattningen. Den viktigaste är skogskontolagen (1954:142).

De allmänna reglerna för beskattning av näringsverksamhet gäller också för skogsbrukets del. Som intäkt hänförs allt vad av fastighet, som har taxerats såsom jordbruksfastighet, kommit ägaren eller brukaren till godo vid fastighetens utnyttjande för skogshantering. Från bruttointäkten får avdrag göras för driftkostnader. Redovisningen skall ske enligt bokföringsmässiga grunder. Vid beräkning av nettointäkten skall därför hänsyn tas till lager, varufordringar, varuskulder o. d. De möjligheter till konsolidering och inkomstutjämnning som allmänt står till näringsidkares förfogande – lagernedskrivning, resultatutjämningsfond, allmän investeringsreserv m. m. – gäller också för skogsägare.

Förutom de allmänna regler som gäller vid beräkning av inkomst av näringsverksamhet finns det åtskilliga specialbestämmelser som direkt tar sikte på beskattningen av skogsinkomster. Det är dessa specialbestämmelser som brukar sammanfattas under beteckningen skogsbeskattning. I första hand avses därmed de regler som syftar till att undanta uttag av skogskapitalet från beskattning, de s. k. skogsavdragsreglerna. Till skogsbeskattningen hör också skogskontolagstiftningen. Genom att sätta in medel på särskilda bankkonton (skogskonton) kan en enskild skogsägare få uppskov med beskattningen till dess medlen tas ut från kontot.

Som jag nyss nämnt reformerades skogsavdragsreglerna år 1979. Tidigare kunde avdrag på grund av avverkningar under innehavstiden i princip medges endast om och i den mån skogsägaren kunde visa att avverkningen medfört en förrådsminskning eller att det verkliga värdet på skogen efter avverkningen understeg skogens skattemässiga restvärde. Att uppskatta volymen eller värdet på skogen vid olika tidpunkter var emellertid ofta ytterst svårt. Vid tillämpning av de nya reglerna undviks värderingsproblem av detta slag. Beräkningen av avdrag baseras i stället på beskattningsårets intäkter på grund av avyttring av skog. Avdrag kan normalt medges med ett belopp motsvarande högst 50 % av summan av beskattningsårets intäkter till följd av rotpostförsäljning och högst 30 % av intäkterna till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter. Har fysisk person förvärvat en fastighet höjs dock, såvida förvärvet medfört mer ändamålsenliga brukningsenheter (rationaliseringsförvärv), avdragsnivån under viss tid till det dubbla. Avdrag kan således i dessa fall medges med ett belopp motsvarande hela intäkten till följd av en rotpostförsäljning och med högst 60 % av intäkten till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter.

Det sammanlagda avdragsbeloppet under innehavstiden får, såvitt gäller fysiska personers skogsinnehav, uppgå till högst 50 % av skogens anskaffningsvärde. För juridiska personer är avdragsutrymmet begränsat till 25 % av anskaffningsvärdet. Med anskaffningsvärde avses i princip den del av vederlaget för en skogsfastighet som kan anses belöpa på skog och skogsmark. Den som förvärvat en skogsfastighet genom arv, gåva eller annat benefikt fång har samma möjligheter till avdrag som den tidigare ägaren skulle ha haft om denne alltså hade innehaft fastigheten.

De nya reglerna gäller i princip fr. o. m. 1981 års taxering.

I propositionen om omläggningen av skogsbeskattningen framhöll fördragande departementschefen att förslagen till stor del endast hade karaktär av en teknisk översyn av de tidigare reglerna och att det därför var motiverat att ta ställning till frågan om behov förelåg av en mer grundläggande utredning rörande beskattning av skogsbruk. Enligt departementschefen talade flera skäl för att en sådan utredning borde komma till stånd (prop. 1978/79:204 s. 48). Uppgiften att undersöka om det finns förutsättningar för ett helt annorlunda skogsskattesystem kom att åligga virkesförsörjningsutredningen. Mot bakgrund av den under senare år förhållandevis låga



avverkningsnivån i skogsbruket blev det en huvuduppgift för denna utredning att analysera orsakerna till de låga avverkningarna samt att komma med förslag till åtgärder för att påverka utbudet av virkesråvara. I utredningsuppdraget har ingått bl. a. att undersöka behovet av ändringar i beskattningsreglerna.

Utredningen har prövat möjligheterna att lägga om beskattningen för att få ett generellt ekonomiskt styrmedel med vilket avverkningarna kan påverkas. Utredningen har dock funnit att de modeller som därvid diskuterats är förenade med betydande olägenheter. Det gäller framför allt en *definitiv schablonbeskattning av finsk modell* som enligt utredningens bedömning inte kan genomföras i Sverige under det närmaste decenniet. Huvudskälet är att det f. n. saknas sådana uppgifter om de enskilda fastigheterna som krävs för att schablonbeskattningen skall ge ett acceptabelt utslag med hänsyn till de faktiska avverkningsmöjligheterna. Därutöver är systemet förknippat med en rad olägenheter av principiell och teknisk natur.

Utredningen har prövat också andra modeller med inslag av schablonbeskattning. *Den preliminära skogsbeskattningen* bygger på att skogsägaren årligen beskattas för en viss schablonintäkt, ett preliminärt belopp, som skall beräknas med utgångspunkt i avverkningsmöjligheterna. De preliminära beloppen skall sedan få tillgodoräknas när avverkningsinkomster inflyter. Även ett annat system, *den särskilda skogsskatten*, är utformat så att skogsägare, som inte redovisar någon skogsinkomst, träffas av en årlig beskattning. Till skillnad från den preliminära skogsbeskattningen skall den särskilda skogsskatten vara definitiv. Någon avräkning mot senare avverkningsinkomster skall således inte förekomma. För fastigheter som är så små att avverkning bör ske endast med flera års intervall förutsätts att skogskontot används för att undgå negativa effekter av den särskilda skogsskatten. Utredningen har emellertid funnit att även dessa båda system skulle medföra stora problem vid tillämpningen.

Enligt de nu beskrivna schablonmetoderna beräknas den skattepliktiga inkomsten inte alls eller bara delvis på grundval av faktiska inkomster och utgifter. Utredningen har också diskuterat att behålla det nuvarande systemet för inkomstberäkningen och i stället söka styra virkesutbudet med avgifter och bidrag. Utredningen erinrar i detta sammanhang om betänkandet (SOU 1973:14) Mål och medel i skogspolitiken. I detta betänkande föreslogs ett generellt statligt stöd för att stimulera återväxtåtgärder och produktionsfrämjande åtgärder under primärproduktionsstadiet fram t. o. m. röjning. Förslaget innehöll vidare en avgift på innehav av skogsmark. Avgiften skulle utgå med ett bestämt årligt belopp per hektar. Den aktivitet man i första hand ville påverka var en kombination av slutavverkning och återväxtåtgärder.

Enligt virkesförsörjningsutredningen medför det beskrivna avgifts- och bidragssystemet sådana principiella och tekniska komplikationer att det inte

kan användas. En variant av det systemet innebär att finansieringen sker med höjd skogsvårdsavgift. Enligt utredningen är detta system visserligen något enklare. Utredningen pekar dock på att det uppkommer olämpliga omfördelningseffekter genom att de aktiva skogsägarna via avgiften får stödja de passiva skogsägarna.

Då utredningen har ansett det mycket vanskligt att bedöma effekterna av de angivna typerna av generella ekonomiska styrmedel har den stannat för att inte föreslå någon sådan åtgärd. Enligt utredningen finns det t. o. m. risk för att det kommer fram mindre virke om samhället ställer krav på viss intäkt från skogsbruket. Intäktskravet kan exempelvis komma att tillgodoses genom att skogsägaren tar ut en mindre kvantitet i de bästa bestånden i stället för att gallra eller slutavverka de sämsta bestånden. Utredningen pekar också på att de redan genomförda höjningarna av taxeringsvärdena och skogsvårdsavgiften ökat den ekonomiska pressen på de passiva skogsägarna.

Utredningen har av tidsskäl inte analyserat effekterna av 1979 års omläggning av skogsbeskattningen. Beträffande de nya reglerna om skogsavdrag ifrågasätts dock om dessa mera långsiktigt står i samklang med riktlinjerna för skogspolitiken. Utredningen anser att det valda avdragsutrymmet är tilltaget så att ett maximalt utnyttjande i många fall förutsätter en nedgång av virkesförrådet som skogsvårdslagen inte medger. Denna konflikt mellan beskattningsreglerna och skogsvårdslagen är enligt utredningen inte tillfredsställande. För att förhindra att planerade avverkningar skjuts på framtiden anser utredningen dock att en omprövning av de gällande reglerna bör anstå till dess att den av regeringen aviserade marginalskatteformen har genomförts.

Enligt utredningens bedömning skulle en sänkning av marginalskattebidra till att öka avverkningsbenägenheten. I avvaktan på en marginalskatteform är det enligt utredningen särskilt angeläget att öka möjligheterna till skattemässig inkomstutjämnning av skogsinkomsterna. Mot den bakgrunden föreslår utredningen en utvidgad insättningsrätt på skogskonto. Uppskov med beskattningen skall således medges för hela köpeskillingen för sålda rotposter och med 75 % av köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter. Denna del av utredningsförslaget har redan föranlett lagstiftning (prop. 1981/82:30 bil. 4, SkU 1981/82:8, rskr 1981/82:14, SFS 1981:998). I fråga om skogskontot föreslår utredningen vidare att en överlåtare skall få behålla sitt skogskonto vid överlåtelse av fastigheten. Ett annat förslag som gäller skogskontot innebär att löptiden förlängs från tio till tjugo år då insättning på kontot avser medel som uppburits vid avverkning på grund av skador på skogen. I fråga om skogsvägar föreslår utredningen en utvidgad avskrivningsrätt. Hela utgiften skall således få skrivas av på tio år medan f. n. endast 5 % får skrivas av årligen av ett belopp som motsvarar 75 % av anskaffningsvärdet. Utredningen föreslår slutligen att utgifter för all dikning som främjar skogsbruket skall få dras av omedelbart.

Vid remissbehandlingen har ingen remissinstans förordat att någon av de

alternativa beskattningsmodeller som utredningen har tagit upp skall införas nu. Ett antal remissinstanser anser dock att dessa beskattningsmodeller bör bli föremål för ytterligare utredning. Vidare ansluter sig några remissinstanser, bl. a. LO och TCO, till två av utredningens reservanternas uppfattning att ett avgifts- och stödsystem bör införas. Stödet, som skall utgå i form av bidrag till återväxtkostnader och produktionsfrämjande åtgärder, skall finansieras med en höjd skogsvårdsavgift. Skogsstyrelsen anser att frågan om ett sådant system bör utredas.

För egen del får jag anföra följande. Lönsamheten är av grundläggande betydelse för olika skogsägares benägenhet att avverka skog. Om det ekonomiska utbytet är dåligt eller om avverkningskostnaden går med förlust får man räkna med att skogsägarens benägenhet att avverka minskar. I skogsägarens kalkyl betraktas vanligen återväxtkostnaderna som en kostnad direkt förknippad med avverkningskostnaden. Vidare torde de höga marginalskatterna påverka många skogsägares beslut i avverkningsfrågor. För de skogsägare som är pensionärer eller har sin sysselsättning förlagd till andra näringar än skogsbruk blir intäkterna från skogsavverkningar extrainkomster. Marginalskatteeffekter i kombination med en stark inflationstakt kan därför få till konsekvens att avverkning ter sig som ekonomiskt ofördelaktigt jämfört med att låta skogen stå kvar.

Virkesförsörjningsutredningen har mot denna bakgrund beskrivit och analyserat alternativa beskattningsmodeller och avgifts- och bidragssystem vars syfte skulle vara bl. a. att motverka marginalskatternas avverkningshämmande effekter. Gemensamt för dessa system är att de bryter mot en grundläggande princip i det svenska skattesystemet. Detta bygger nämligen på principen att det är den skattskyldiges förmåga att erlägga skatt som skall vara avgörande för skatteuttagets storlek (förmågeprincipen). Förmågeprincipen anses innebära bl. a. att den skattskyldige skall beskattas för realiserade – men inte för orealiserade – vinster. Skogsbeskattningen är uppbyggd efter denna princip. Detta gäller också annan näringsverksamhet, t. ex. jordbruk och rörelse. Flera principiella skäl talar därför emot att ändra grunderna för den nuvarande skogsbeskattningen.

I jämförelse med de regler som gällde före 1979 års omläggning av skogsbeskattningen är de nya reglerna enklare att förstå och tillämpa. De system som utredningen har diskuterat medför å andra sidan stora problem vid tillämpningen. Därtill kommer att det, som utredningen har uttalat, är svårt att bedöma effekterna av dessa styrmedel och att det finns risk för att effekten blir att det kommer fram mindre virke om samhället ställer krav på viss intäkt från skogsbruket.

Mot bakgrund av det anförda anser jag att det inte finns anledning att göra några principiella ändringar i det nuvarande skogsbeskattningssystemet. Detta innebär bl. a. att de nuvarande reglerna om skogsavdrag bör behållas. Jag delar också utredningens uppfattning att en sänkning av marginalskatterna kan antas leda till ökade avverkningskostnader. Jag vill i detta sammanhang

erinna om att regeringen nyligen har beslutat inhämta lagrådets yttrande över ett förslag till en skattereform som innebär en påtaglig sänkning av marginalskatteerna. Reformen skall genomföras under tre år med början inkomståret 1983. När reformen är fullt genomförd skall huvuddelen av de heltidsarbetande ha en marginals katt på högst omkring 50 %.

Som framgår av det föregående har virkesförsörjningsutredningen lagt fram förslag om smärre ändringar i skogsbeskattningssystemet. Dessa ändringar, som syftar till att öka utbudet av virke, avser skogskontoreglerna och den skattemässiga behandlingen av skogsvägar och skogsdiken. I det följande tar jag först upp utredningens förslag i dessa delar. Därefter behandlar jag frågan om möjligheten till skogsavdrag vid tillskotts förvärv. Slutligen lägger jag fram förslag om förkortning av tiden för rätten till extra avdrag för vissa skogsuttag.

## 2.2 Reglerna om skogskonto

### 2.2.1 Nuvarande regler

Bestämmelser om uppskov med beskattningen av skogsinkomst finns, som jag tidigare har påpekat, i skogskontolagen. Tekniskt är förfarandet utformat så att skogsinkomsterna alltid skall tas upp som inkomst i sedvanlig ordning enligt reglerna i KL. Avdrag medges därefter för det belopp som sätts in på skogskontot. Kontot är räntebärande. Kontoinnehavaren får göra uttag från kontot tidigast fyra månader efter insättningen och beskattas då för uttaget belopp. Även ränta på kontot beskattas som inkomst av jordbruksfastighet, dock först i samband med att beloppet tas ut. Uttag får avse hela innestående beloppet eller del därav. Deluttag får dock inte understiga 1 000 kr.

Endast fysisk person, dödsbo och familjestiftelse har rätt att utnyttja skogskontolagens uppskovsbestämmelser (1 §). Sådan rätt tillkommer emellertid inte delägare i handelsbolag eller kommanditbolag för någon del av hans bolagsinkomst. Inte heller föreligger uppskovsrätt för delägare i dödsbo när dödsboet enligt 53 § 3 mom. fjärde stycket KL skall beskattas enligt bestämmelserna om handelsbolag.

Uppskovsrätten är beloppsmässigt begränsad uppåt till vad som svarar mot den beräknade nettointäkten av den jordbruksfastighet från vilken intäkten av skogsbruket härrör (2 §). Nedåt gäller spärregeln att insättning som avser viss förvärvskälla för ett och samma beskattningsår inte får understiga 5 000 kr. (3 §).

I fråga om varje förvärvskälla gäller vidare att uppskovet för ett och samma beskattningsår får uppgå till högst den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för upplåten avverkningsrätt och 75 % av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter och saluvärdet av uttag till egen rörelse. Uppskovsrätten gäller också för den del

av utdelning från samfällighet som härrör från intäkt av skogsbruk i samfälligheten.

Sedan tio år förflutit från ingången av det år inbetalning skett, skall banken återbetala innestående medel (6 §). Oavsett om uttag gjorts skall dock medlen tas upp till beskattning om den skattskyldige överlåter fastighet som utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning skett. Detsamma gäller som huvudregel om avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av skogskontomedel. Taxeringen sker för det beskattningsår då fastighetsöverlåtelsen ägt rum eller avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av kontomedlen. Beskattning oavsett uttag skall också komma till stånd bl. a. vid skifte av dödsbo och vissa bodelningar (9 §).

### 2.2.2 Skogskontots behandling vid överlåtelse av fastighet

Enligt utredningen verkar regeln om omedelbar beskattning av medel på skogskonto avverkningshämmande för en skogsägare som har medel på skogskonto och som avser att överläta sin fastighet inom några år. Det kan t. ex. röra sig om en äldre skogsägare som har planerat att överläta sin fastighet antingen till sina barn eller till någon utomstående. Utredningen anser att den nuvarande regeln dessutom har indirekta negativa konsekvenser från virkesförsörjningssynpunkt genom att strukturrationaliseringen hämmas.

Utredningen föreslår mot denna bakgrund att skogskontolagen ändras så att omedelbar beskattning av medel på skogskonto inte alltid skall äga rum när en fastighet byter ägare. Möjligheten för tidigare ägaren att behålla skogskontot skall stå öppen endast om fastigheten övergår till annan genom köp, byte eller gåva.

Utredningens förslag tillstyrks i princip eller lämnas utan erinran av nästan samtliga remissinstanser. RSV avstyrker dock förslaget. Enligt RSV kan förslaget knappast antas medföra ökad avverkning. RSV framhåller också att förslaget skattetekniskt strider mot de principer som ligger till grund för lagstiftning av likartat slag, t. ex. allmän investeringsfond och allmän investeringsreserv. En investeringsfond skall återföras till beskattning bl. a. när företaget vid beskattningsårets utgång inte driver jordbruk eller rörelse och en investeringsreserv skall återföras till beskattning bl. a. om hela eller den huvudsakliga delen av den förvärvskälla, vari avsättningen till reserven har gjorts, under beskattningsåret har överlåtits eller verksamheten har upphört. RSV anser vidare att utredningens förslag medför vissa praktiska problem.

För egen del ansluter jag mig till utredningens uppfattning att den nuvarande ordningen med beskattning av skogskontomedlen vid fastighetsöverlåtelse kan leda till en minskad avverkning de närmaste åren före en tänkt överlåtelse. Därtill bidrar den till att fördröja för strukturrationalisering och generationsväxling angelägna överlåtelser. Detta talar för att en

möjlighet bör öppnas att få behålla skogskontot även om fastigheten har överlåtits. Avverkningsaktiviteten skulle därigenom kunna upprätthållas även under senare delen av en skogsägars innehavstid. Många äldre skogsägare kan t. o. m. väntas öka aktiviteten i och med att de genom skogskontot ges möjlighet att öka sin pension.

En rätt att få behålla skogskontot vid fastighetsöverlåtelse strider visserligen mot vad som gäller för avsättning till t. ex. allmän investeringsfond och allmän investeringsreserv. Skogskontot kan dock inte helt jämföras med sådana avsättningar. Till skillnad från dessa reserveringar behöver skogskontot nämligen inte tas i anspråk i verksamheten utan får användas även för konsumtion. Enligt min mening torde utredningens förslag inte heller medföra några allvarigare praktiska problem. Jag vill i sammanhanget erinra om att banken är – även om fastigheten har överlåtits – skyldig att lämna kontrolluppgift när uttag från kontot skett.

Mot den angivna bakgrunden förordar jag att utredningens förslag genomförs. Skogskontot bör dock få behållas inte endast när fastigheten har överlåtits genom köp, byte eller gåva utan även när överlåtelsen har skett genom ett med köp eller byte jämförligt fång, t. ex. fastighetsreglering. Beskattning av skogskontomedlen kommer att ske enligt reglerna i övrigt i skogskontolagen, dvs. normalt det år då utbetalning sker.

### 2.2.3 Skogskontots löptid

Som jag tidigare har nämnt skall medel på skogskonto som inte har tagits ut tidigare betalas åter till insättaren – och därmed beskattas – efter tio år.

Frågan om skogskontots löptid berördes i samband med lagstiftningen om utvidgad rätt till uppskov när stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse motiverar en tidigareläggning av avverkningarna (prop. 1978/79:81 s. 11–12). I några yttranden över den promemoria som låg till grund för förslaget hade önskemål framförts att medel på skogskonto skulle få stå inne en längre tid än tio år när medlen härrörde från katastrofartade skador på skogen. Enligt min företrädare väckte en förlängning av uppskovstiden dock flera frågor av principiell natur. En så genomgripande ändring av skogskontosystemet ansågs därför inte böra övervägas i det sammanhanget utan detta fick i stället göras i det fortsatta arbetet med att utforma ett nytt skogsbeskattningssystem.

I detta sammanhang kan nämnas att de belopp med vilka uppskov högst kan medges numera – efter den tidigare nämnda av riksdagen i höstas beslutade utvidgade insättningsrätten på skogskonto – är lika stora oberoende av på vilken grund avverkningen har skett.

Virkesförsörjningsutredningen har i en särskild skrivelse tagit upp frågan om skogskontots löptid i skadefallen. Utredningen föreslår att löptiden förlängs från tio till tjugo år då medlen avser avverkningar på grund av stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse. Ändringen

föreslås gälla fr. o. m. 1982 års taxering. Enligt en övergångsbestämmelse skall ändringen tillämpas även i fråga om medel som finns inestående på skogskonto före ikraftträdandet. När det gäller tillämpningen av den föreslagna övergångsbestämmelsen förutser utredningen vissa problem. Det beror bl. a. på att de skogskontoinsättningar som har gjorts i samband med avverkning av skadad skog hitintills inte har särbehandlats i skogskontosystemet. Därmed är det inte heller möjligt för bankerna att direkt avgöra vilka konton som berörs av bestämmelsen. Det skall därför ankomma på den skogsägare som vill utnyttja den förlängda uppskovstiden att genom intyg från skogsvårdsstyrelsen styrka grunden för den ursprungliga insättningen. Med stöd av ett sådant intyg kan banken föra över skogskontomedlen till ett nytt konto som omfattas av den längre löptiden. Den maximala tiden – tjugo år – skall därvid räknas från den ursprungliga insättningen. När det gäller nya insättningar på skogskonto förutsätts bankerna vara beredda att lägga upp sina rutiner så att skogskontomedel som satts in efter avverkning av skadad skog kan särskiljas från övriga skogskonton.

Förslaget om förlängd löptid för skogskontot i skadefallen har remitterats endast till ett mindre antal remissinstanser. Förslaget tillstyrks av bl. a. skogsstyrelsen. De skattemyndigheter som har hörts ställer sig däremot i allmänhet avvisande till förslaget. RSV, som pekar på en rad tekniska problem som är förknippade med en förlängning, anser t. ex. att förslaget inte utgör ett tillräckligt underlag för en lagstiftning. Även länsstyrelsen i Värmlands län (majoriteten) – det mest skadedrabbade länet – avstyrker förslaget. Enligt en av länsstyrelsen gjord undersökning beträffande ett särskilt hårt drabbat område har skogsägarna där inte tvingats redovisa onormalt höga inkomster. Detta tyder enligt länsstyrelsen på att nuvarande möjligheter till inkomstutjämning är tillräckliga.

För egen del får jag anföra följande. Det huvudsakliga syftet med skogskontosystemet är att skogsägaren skall kunna fördela skogsintäkterna mellan olika beskattningsår och därigenom erhålla en lägre beskattning. Normalt torde en tioårsperiod vara tillräckligt för detta syfte. Därvid bör beaktas att skogskontosystemet bygger på att kontomedlen skall kunna användas för att bekosta exempelvis återväxtåtgärder. Beskattningen av medel som tas ut från skogskonto kan på det sättet helt eller delvis neutraliseras av avdragsgilla kostnader. Det ingår ju i god skogsvård att vidta återväxtåtgärder i nära anslutning till slutavverkning. Det kan emellertid någon gång inträffa att stormfällningar, insektsangrepp och liknande händelser motiverar så stora avverkningar att en inkomstutjämning över mer än tio år ter sig rimlig. I sådana undantagsfall kan behov föreligga att behålla medlen obeskattade längre tid än tio år. Jag ansluter mig därför till utredningens uppfattning att skogskontots löptid bör förlängas i skadefallen. Löptiden bör i dessa fall, som utredningen har föreslagit, vara tjugo år.

Av praktiska skäl bör insättning med tjuogoårig löptid göras på ett särskilt

konto, benämnt skogsskadekonto. Bestämmelser om skogsskadekonton bör tas in i skogskontolagen.

Som förutsättning för att få uppskov för insättning på skogsskadekonton bör gälla att stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse har medfört att mer än en tredjedel av förvärvskällans skog bör avverkas tidigare än vad som annars skulle ha varit fallet. Det avgörande skall därvid vara att värdet av den skog som bör avverkas tidigare överstiger hälften av värdet av den kvarstående skogen. Vid bedömningen av storleken av de framtingade skogsuttagen bör även avverkning av skog som inte direkt har skadats medräknas under förutsättning att det från skogsvårdssynpunkt eller av avverkningstekniska skäl är motiverat att samtliga avverkningsgörs i ett sammanhang.

Den omständigheten att skogsintäkter skall hänföra sig till tidigarelagd "avverkning" bör tolkas i vid bemärkelse och innefatta t. ex. förstörelse av skog genom brand. Uttrycket innefattar vidare inte bara avverkningsgörs som redan har gjorts utan också avverkningsgörs som till följd av skadan kommer att genomföras efter beskattningsårets utgång.

Av praktiska skäl bör skogsintäkter för ett visst beskattningsår och en viss förvärvskälla inte få grunda rätt till uppskov för insättning på både skogskonto och skogsskadekonto. De på beskattningsåret belöpande skogsintäkterna bör således ligga till grund för insättning på antingen skogskonto eller skogsskadekonto. För att få uppskov för insättning på skadekontot bör krävas att den huvudsakliga delen av skogsintäkterna, dvs. åtminstone omkring 75 %, hänför sig till avverkning på grund av stormfällning e. d.

Det bör åligger den skattskyldige att visa att förutsättningarna för uppskov för insättning på skogsskadekonto är uppfyllda. Detta bör göras i första hand genom intyg från skogsvårdsstyrelsen i länet. Den skattskyldige bör emellertid ha möjlighet att även på annat sätt visa att han har rätt att utnyttja skogsskadekontot.

En skattskyldig som gör insättning på skogsskadekonto torde vanligen kunna visa att han är berättigad till uppskov för insättningen. Om uppskov emellertid inte medges bör han i stället kunna yrka uppskov för insättning på skogskonto. Skadekontouppskovet bör så att säga kunna förvandlas till ett vanligt skogskontouppskov. Här uppkommer emellertid problemet att uppskov för insättning på skogskonto enligt 5 § skogskontolagen förutsätter att skogsägaren senast på deklarationsdagen betalat in medel på skogskonto. Denna förutsättning är inte uppfylld för en skogsägare som yrkat uppskov för insättning på skogsskadekonto och därför gjort inbetalning endast på skadekonto. Jag föreslår därför att 5 § kompletteras med en regel av innebörd att den tidigare gjorda skadekontoinbetalningen godtas som skogskontoinbetalning. Som villkor för en sådan förvandling bör dock – bl. a. av kontrollskäl – krävas att medlen förs över från skogsskadekontot till ett skogskonto. Någon bestämd tidsfrist för denna överföring bör inte uppställas. Den omständigheten att den skattskyldige försummat att föra



över medlen när yrkandet om uppskov för insättning på skogskonto framställs utgör således inte något definitivt hinder mot bifall. Det är tillräckligt att medlen förts över innan rätten avgjort framställningen.

Det kan teoretiskt förekomma att ett yrkande om att ett skogsskadekonto skall förvandlas till ett skogskonto framställs så sent att den tioåriga löptiden för skogskonto gått till ända. I en undantagssituation av detta slag bör någon överföring av medel till skogskonto inte tillåtas.

En skogsägare, som anfört besvär över att han vägrats uppskov för insättning på skogsskadekonto, har därmed inte förlorat sin rätt att ta ut medlen från banken. Medlen kan alltså tas ut medan taxeringsprocessen pågår. Har uttag skett kan medlen givetvis inte därefter föras över till skogskonto. Skogsägaren kan ändå ha ett starkt intresse av att – sedan besvären avgjorts – få bifall till ett yrkande om att inbetalningen på skadekonto skall anses utgöra en inbetalning på skogskonto. Endast därigenom kan han nämligen uppnå den önskade skatteutjämningen mellan intäktsåret och uttagsåret. Uttaget bör därför inte hindra att det särskilda yrkandet om uppskov för insättning på skogskonto prövas. Bifalles yrkandet kommer skogsägaren i samma situation som om han redan från början använt sig av skogskontosystemet.

Ett yrkande om att en inbetalning på skogsskadekonto skall godtas som en inbetalning på skogskonto bör inte få framställas förrän den ordinarie taxeringen vunnit laga kraft. Yrkandet bör ha kommit in till rätten senast sex månader efter nämnda tidpunkt. I övrigt bör yrkanden av detta slag behandlas i enlighet med de regler som enligt 103 och 104 §§ taxeringslagen (1956:623) gäller för besvär i särskild ordning.

Jag vill slutligen understryka att ett skogsskadekonto bör kunna förvandlas till ett skogskonto endast när rätten till skadekontouppskov bortfallit på grund av villkoren i 1 § andra stycket skogskontolagen. Uppskovet skall således ha vägrats till följd av att skadan bedömts vara av för liten omfattning eller för att beskattningsårets intäkter till alltför stor del hänfört sig till intäkter för oskadad skog. Någon rätt till besvär i särskild ordning föreligger däremot inte om uppskov vägrats t. ex. därför att inbetalningen till banken skett för sent eller därför att underskott uppkommit i förvärvskällan.

Reglerna om skogsskadekonton bör gälla fr. o. m. 1983 års taxering. Jag delar utredningens uppfattning att det i och för sig vore önskvärt att den föreslagna differentieringen av skogskontona kunde tillämpas på befintliga konton. Som skattemyndigheterna har påpekat skulle emellertid en sådan retroaktiv tillämpning leda till mycket stora praktiska problem.

I en särskild kungörelse (SFS 1954:144) finns föreskrifter om bl. a. underrättelseskyldighet mellan taxeringsmyndigheter och bank beträffande medel som sätts in på skogskonto. Denna kungörelse är, bl. a. till följd av mitt förslag om införande av skogsskadekonton, i behov av en allmän översyn. Jag avser att ta upp denna fråga senare i år. Översynen torde inte kräva riksdagens medverkan.

### 2.3 Den skattemässiga behandlingen av skogsvägar och diken

I fråga om markanläggningar, t. ex. skogsvägar och brunnar, gäller som huvudregel att avdrag medges enligt avskrivningsplan med 5 % årligen av ett belopp som motsvarar tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet. Avdrag för årlig värdeminskning av täckdiken beräknas dock till 10 % av hela anskaffningsvärdet. Det kan anmärkas att tillfälliga skogsvägar får skrivas av omedelbart.

Frågan om värdeminskningsavdrag på markanläggningar har nyligen varit föremål för riksdagens prövning, nämligen i anledning av förslagen till ändrade regler för den skattemässiga behandlingen av inventarier, fastigheter och pågående arbeten, m. m. (prop. 1980/81:68, SkU 1980/81:25 och 47, rskr 1980/81:234, SFS 1981:295). I propositionen anförde jag, med anledning av framförda krav på utvidgad avskrivningsrätt för markanläggningar, att begränsningen till 75 % av anskaffningsvärdet var motiverad eftersom många markanläggningar har ett bestående värde. Även avskrivningsprocenten borde lämnas oförändrad med hänsyn bl. a. till att avskrivningarna beräknas på ett kollektivt avskrivningsunderlag.

Skatteutskottet uttalade (SkU 1980/81:25 s. 118) att den tekniska utvecklingen och strukturrationaliseringen inom näringslivet torde ha bidragit till att åtminstone vissa typer av markanläggningar fått en mer begränsad ekonomisk varaktighet än tidigare. Särskilt i fråga om vattenbrunnar kunde enligt utskottet med hänsyn till föroreningsrisken också ifrågasättas om inte utrangeringsavdrag kunde vara motiverat om och när anläggningen blev obrukbar.

Mot bakgrund av det anförda ansåg utskottet att frågan om avdrag för värdeminskning av markanläggningar borde bli föremål för översyn. Denna borde avse inte bara vattenbrunnar utan också andra typer av markanläggningar i fråga om vilka en förmånligare avskrivning än den gällande kunde vara motiverad. Riksdagen delade utskottets uppfattning.

Översynen av den skattemässiga behandlingen av markanläggningar har – såvitt gäller markanläggningar i skogsbruket – gjorts av virkesförsörjningsutredningen. Enligt utredningen skulle en vidgad avskrivningsrätt för skogsvägar vara ett effektivt medel för att få till stånd ett ökat vägbyggande. Utredningen anser dessutom att utvecklingen inom skogsbruket har lett till att vägkostnaderna alltmer har fått karaktär av avverkningskostnader. Utredningen föreslår därför att hela anskaffningsvärdet för skogsvägar skall få skrivas av på tio år.

I fråga om dikning görs f. n. skillnad mellan skyddsdikning och annan dikning. Till skyddsdikning räknas åtgärder som syftar till att vidmakthålla skogsmarkens avkastningsförmåga. Dikning som höjer produktionsförmågan räknas som annan dikning. Enligt punkt 1 första stycket av anvisningarna till 22 § KL hänförs kostnader för skyddsdikning till driftkostnader. Omedelbart avdrag medges därför för sådana kostnader. Utgifter för annan dikning följer däremot reglerna om avskrivning av markanläggningar.

Enligt utredningen medför den nuvarande gränsdragningen mellan skyddsdikning och annan dikning inte sällan tillämpningsproblem. I fråga om behandlingen av utgifter för s. k. grundförbättring anser utredningen att vissa paralleller kan dras med den ändring av avdragsreglerna för planteringskostnader som genomfördes i samband med reformen av skogsbeskattningen år 1979. Numera är även utgifter för nyplantering av skog omedelbart avdragsgilla. Enligt utredningen talar övervägande skäl för att kostnaderna för all dikning som främjar skogsbruket jämföras med alla övriga skogsvårdsinsatser och därmed bli omedelbart avdragsgilla. Utredningen föreslår därför en sådan utvidgning av avdragsrätten.

Utredningens förslag beträffande skogsvägar tillstyrks eller lämnas utan erinran av de flesta remissinstanser. RRV, RSV och en länsstyrelse är dock kritiska.

Enligt RRV skulle förslaget gynna främst helt privata vägar. Erfarenheterna visar dock, menar RRV, att skogsvägar som byggs med bidrag, genom den samordning som sker mellan flera skogsägare, får såväl längre livslängd som bättre standard och sträckning. Mot bakgrund av detta och då stödet till skogsvägar redan utökats kraftigt avstyrker RRV förslaget.

RSV pekar på att nuvarande regler bygger på principen att en markanläggning i och för sig är utsatt för värdeminskning men att denna inte är total. Anläggningen anses nämligen medföra en värdeökning av fastigheten som i vart fall delvis är bestående. RSV ifrågasätter vidare starkt att en skogsägare skulle bli mer benägen att bygga skogsväg om avdragsrätten ökar till att omfatta hela anskaffningsvärdet i stället för nuvarande 75 %. Härtill kommer enligt RSV att denna typ av markanläggning av principiella skäl inte bör behandlas på annat sätt än andra markanläggningar. Vidare framhålls de svårigheter av granskningsteknisk natur som kommer att uppstå om systemet bryts. RSV avstyrker därför förslaget i denna del.

Förslaget om rätt till omedelbart avdrag för kostnader för all dikning som främjar skogsbruket tillstyrks allmänt. RSV anser dock att de principiella invändningar som verket anfört i fråga om förslaget om skogsvägar i och för sig gäller även förslaget beträffande dikning. Beträffande detta förslag vill RSV dock inte anföra samma betänkligheter som i fråga om det tidigare vad gäller den administrativa belastningen. Det kan således underlätta både för den skattskyldige och för skatteadministrationen om kostnader för skogsdikning inte behöver delas in i omedelbart avdragsgilla och andra kostnader.

För egen del får jag anföra följande. I syfte att stimulera skogsvägnätets utbyggnad och förbättring ges statsbidrag till ny- och ombyggnad av skogsvägar. Bidrag kan utgå med högst 75 % av godkänd kostnad i det skogligen stödområdets inre zon och med högst 60 % i resten av landet. Det enskilda mindre skogsbruket har företräde till bidrag framför övriga skogsvägar om inte aktuell väg har gemensamt intresse. För ändamålet har för innevarande budgetår en bidragsram på 70 milj. kr. ställts till förfogande. Med hänsyn till skogsvägnätets stora betydelse för virkesförsörjningen

föreslås i årets budgetproposition att den statsbidragsstödda verksamheten även för nästa budgetår planeras för en omfattning motsvarande ett bidragsbelopp på 70 milj. kr. Härav skall projekt motsvarande 20 milj. kr. hållas i reserv för eventuella sysselsättningsskapande åtgärder (prop. 1981/82:100 bil. 13 s. 55-57).

Av det anförda framgår att det iämnas ett betydande statligt stöd i syfte att stimulera anläggandet av skogsvägar. Den av utredningen föreslagna ändringen i den skattemässiga behandlingen av skogsvägar kan antas ytterligare stimulera skogsvägbyggandet. Trots att förslaget strider mot nuvarande principer för avskrivning av markanläggningar vill jag därför förorda att det genomförs. Med hänsyn bl. a. till önskvärldheten att undvika tillämpningsproblem anser jag att även utredningens förslag om omedelbar avdragsrätt för alla kostnader för dikning som främjar skogsbruket bör genomföras. Vad jag nu föreslagit föranleder ändringar i punkterna 1 och 4 av anvisningarna till 22 § KL.

Skogsstyrelsen tar i sitt yttrande upp frågan om avskrivning av markanläggningar i de fall då investeringsfond eller statsbidrag har tagits i anspråk för anskaffning av anläggningen. Enligt styrelsen synes bestämmelsen i punkt 4 femte stycket av anvisningarna till 22 § KL, som infördes i samband med 1981 års översyn av avskrivningsreglerna, dels strida mot bestämmelserna om statsbidrag i anvisningarna till 19 § KL, dels få inte avsedda effekter i fråga om täckdiken.

För egen del får jag erinra om att frågan om beskattning av statsbidrag har setts över av bidragsskattekommittén. I betänkandet (Ds B 1981:17) Beskattning av statsbidrag och andra stöd till företag, m. m. föreslås delvis nya regler på detta område. Betänkandet remissbehandlas f. n. Jag avser att senare i år ta ställning till kommitténs förslag. I det sammanhanget finns det anledning att behandla även den av skogsstyrelsen väckta frågan.

#### 2.4 Möjligheten till skogsavdrag vid tillskottsförvärv

De av riksdagen år 1979 beslutade nya reglerna för skogsbeskattningen gäller i huvudsak fr. o. m. 1981 års taxering. I fråga om fastigheter som har förvärvats före övergången till det nya avdragssystemet skall i princip det tidigare ingångsvärdet utgöra anskaffningsvärde vid tillämpning av de nya reglerna och det tidigare gällande ingångsvärdet utgöra gällande ingångsvärde i det nya systemet. Denna lösning belystes i propositionen med följande exempel. Om ingångsvärdet av den skog som fanns på fastigheten vid övergångstillfället var 100 000 kr. och det gällande ingångsvärdet 70 000 kr. borde avdrag under den fortsatta innehavstiden kunna medges med (70 000  $\cdot$  50 000 =) 20 000 kr. Som anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde enligt de nya reglerna borde således tas upp 100 000 kr. resp. 70 000 kr. Om det gällande ingångsvärdet vid övergången uppgick till 50 000 kr. eller mindre – detta innebär att avdrag tidigare medgetts med 50 000 kr. eller mer – fanns inte utrymme för avdrag i det nya systemet.

Det gällande ingångsvärdet i det nya systemet kan således uppgå till mindre än 50 % av anskaffningsvärdet. Enligt två av regeringsrätten nyligen avkunnade domar i ärenden angående förhandsbesked påverkar detta förhållande rätten till skogsavdrag även då skogsägaren gör ett tillskottsförvärv efter övergångstillfället. Innebörden av regeringsrättens domar kan belysas med följande exempel. Antag att den i det föregående nämnde skogsägaren fått skogsavdrag enligt äldre regler med sammanlagt 80 000 kr. Det vid övergångstidpunkten gällande ingångsvärdet är alltså (100 000 / .80 000 =) 20 000 kr. Något år senare köper skogsägaren till skogsmark för 60 000 kr. Det nya ingångsvärdet blir 160 000 kr. och det nya gällande ingångsvärdet 80 000 kr. Något ytterligare skogsavdrag kan dock inte komma i fråga eftersom de redan medgivna avdragen motsvarar 50 % av ingångsvärdet.

Avsaknaden av skogsavdrag vid tillskottsförvärv leder till att den skattskyldiges möjligheter att finansiera förvärvet genom obeskattade skogsuttag försvinner. Detta kan i sin tur inverka negativt på skogsägarnas intresse att medverka i strukturrationaliseringsåtgärder. Denna konsekvens av lagstiftningen är enligt min mening olämplig. Jag föreslår därför att övergångsbestämmelserna till 1979 års lagstiftning ändras så att det framgår att skogsvärdeminskningsskogsavdrag enligt äldre regler inte till någon del skall begränsa avdragsutrymmet för skog som förvärvas efter övergångstillfället.

Den nya bestämmelsen bör tillämpas redan beträffande 1981 års taxering, dvs. då de nya skogsavdragsreglerna tillämpades första gången. Enligt 76 § fjärde stycket taxeringslagen (1956:623) får länsrätten pröva av en skattskyldig anförda besvär som inkommit före utgången av juni månad året efter taxeringsåret om taxeringsintendenten helt eller delvis bifaller besvären i sak. Med hänsyn härtill är det enligt min mening inte nödvändigt att i detta fall införa regler om extraordinär besvärsrätt.

## **2.5 Förkortning av tiden för rätt till extra avdrag för vissa skogsuttag**

I syfte att stimulera skogsavverkningen infördes under våren 1981 ett extra avdrag för enskilda skogsägare under perioden den 1 januari 1981 – den 30 juni 1983 (prop. 1980/81:118 bil. 2, SkU 1980/81:44, rskr 1980/81:285, SFS 1981:342). Det extra avdraget uppgår till 5 % av köpeskillingen vid försäljning av skog på rot och till 3 % av köpeskillingen vid försäljning av leveransvirke och av saluvärdet av uttag till egen rörelse. Samtidigt beslutades att bl. a. detta stimulansavdrag skulle finansieras med skogsvårdsavgiftsmedel. För att detta skulle vara möjligt höjdes skogsvårdsavgiften från 3 till 6 % av skogsbruksvärdet.

I årets budgetproposition förutskickades ett förslag om att förkorta perioden för det extra avdraget (prop. 1981/82:100 bil. 13 s. 54 Jag

återkommer nu till denna fråga och föreslår att perioden för det extra avdraget förkortas med ett år. Stimulansen kommer således att upphöra i och med utgången av juni 1982.

### 3 Statsfinansiella effekter

I samband med införandet av det extra avdraget för vissa skogsuttag uttalade jag (prop. 1980/81:118 bil. 2 s. 27) att skattelättnaden på grund av det extra avdraget är beroende av avverkningarnas storlek inom det enskilda skogsbruket. Vid en avverkad volym om 35 milj. m<sup>3</sup> skog uppskattade jag den årliga skattelättnaden till högst 75 milj. kr. Enligt mitt nu aktuella förslag skall perioden för det extra avdraget förkortas med ett år. Detta kan antas öka skatteintäkterna med högst 75 milj. kr.

Förslagen beträffande den skattemässiga behandlingen av skogsvägar och diken innebär i princip en delvis definitiv skattelättnad, eftersom hela utgiften för anskaffningen skall få dras av medan f. n. endast 75 % av utgiften är avdragsgill. I fråga om skogsvägar kan dock det ökade avdraget återföras till beskattning vid en försäljning av fastigheten. Förkortningen av avskrivningstiden för skogsvägar medför vidare en skattelättnad under de första tio åren. Därefter ökar skattebelastningen. Den omedelbara avdragsrätten för diken innebär en skattelättnad det första året medan skattebelastningen för kommande år blir större än f. n.

Den möjlighet som enligt förslaget öppnas att få behålla skogskontot vid en överlåtelse av fastigheten och den förlängda löptiden för skogsskadekonton innebär inte några definitiva skattelättnader utan endast att skattebelastningen skjuts framåt i tiden.

Enligt min mening går det inte att beloppsmässigt ange hur stort skattebortfallet blir för stat och kommun till följd av de föreslagna ändringarna beträffande markanläggningarna och skogskontona. Allt talar emellertid för att bortfallet blir förhållandevis obetydligt.

### 4 Upprättade lagförslag

I enlighet med vad jag nu har anfört har inom budgetdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1979:500) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
3. lag om ändring i skogskontolagen (1954:142),
4. lag om ändring i lagen (1981:342) om extra avdrag för vissa skogsuttag.

De förslag som jag har tagit upp är enligt min uppfattning inte av sådan natur att lagrådet behöver höras.

## **5 Hemställan**

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta lagförslagen.

## **6 Beslut**

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

*Bilaga 1***Sammanfattning av betänkandet (SOU 1981:81) Skogsindustrins virkesförsörjning***Bakgrund*

Under de senaste åren har skogsindustrin inte fått virke så att industrikapaciteten kunnat utnyttjas i den utsträckning som marknadsförutsättningarna medgett. Produktionen har således begränsats på grund av brist på virke, vilket medfört ett bortfall av exportinkomster av betydande omfattning. Beräkningar av storleken på produktionsbortfallet visar att det är fråga om miljardbelopp. Med den stora betydelse som skogsnäringen har för landets ekonomi och sysselsättning och med tanke på de allvarliga balansproblem vi har f. n. är det utomordentligt viktigt att försörjningen med virkesråvara kan tryggas.

Under senare år har avverkningarna sjunkit kraftigt jämfört med de sista åren av 1960-talet och 1970-talets första hälft då avverkningarna låg på en nivå som i det närmaste motsvarade den långsiktigt möjliga – 75 milj. m<sup>3</sup>sk. Nedgången i den genomsnittliga avverkningsnivån sammanhänger delvis med lågkonjunkturen 1977 och 1978 men när skogsindustrin åter gick in i en bättre konjunktur ökade virkesutbudet inte i takt med efterfrågan. Under åren 1977–1980 låg avverkningarna på en nivå motsvarande 55–60 milj. m<sup>3</sup>sk. Under avverkningssäsongen 1980/81 beräknas avverkningarna uppgå till 62 milj. m<sup>3</sup>sk.

Inom privatskogsbruket sänktes avverkningsnivån med mer än 10 milj. m<sup>3</sup>sk under senare hälften av 1970-talet jämfört med den första hälften. Även inom storskogsbruket sänktes avverkningarna något efter en viss överavverkning under början av 1970-talet. Denna sänkning kan betecknas som ett led i anpassningen till en långsiktig avverkning. Under 1980-talet leder detta till behov av ökad avverkning i privatskogsbruket.

Till en del har de minskade avverkningarna kompensrats av att skogsindustrins virkeslager minskat samtidigt som importen av vedråvara ökat markant och exporten har minskat. Problemen med virkesförsörjningen har emellertid kvarstått trots en kraftig virkesprishöjning 1980/81 och trots att vissa avverkningsstimulerande åtgärder vidtagits. Sammantaget har industrins kapacitet utnyttjats till endast 80 % under högkonjunkturåren 1979 och 1980. Med bättre tillförsel av råvara hade kapacitetsutnyttjandet kunnat vara högre.

Mot denna bakgrund har det varit virkesförsörjningsutredningens uppgift att analysera orsakerna till de förhållandevis låga avverkningarna samt att komma med förslag till åtgärder för att stimulera utbudet av virkesråvara.



### Utgångspunkter

Utredningen har inte sett som sin uppgift att vare sig genomföra någon ny omfattande branschutredning för skogsindustrin eller föreslå någon annan ambitionsnivå för skogsproduktionen än den som riksdagen lagt fast. En grundläggande utgångspunkt har varit de riktlinjer för skogspolitiken som riksdagen beslutade om 1979. Vidare har utredningen utgått från de beslut rörande den allmänna näringspolitiken som riksdagen antagit. Det innebär bl. a. att skogsnäringen liksom andra näringsgrenar skall bidra till att uppfylla målen om full sysselsättning, ekonomisk tillväxt, balans i utrikshandeln, regional balans samt god natur- och miljövård.

Enligt det skogspolitiska beslutet 1979 är den övergripande målsättningen för skogsbruket att skogen skall skötas så att den varaktigt ger hög och värdefull avkastning. Detta innebär bl. a. följande:

- Skogsproduktionen måste vara långsiktigt uthållig. Detta krav är sedan länge en central utgångspunkt i skogspolitiken. Skogsskötseln bör därför enligt riksdagsbeslutet inriktas på hög volymproduktion av värdefullt virke. Motiven är bl. a. att säkra skogsindustrins råvaruförsörjning och att trygga sysselsättningen i skogsnäringen och angränsande näringar.
- Skogsbruket skall i princip vara självfinansierat. Detta innebär att skogsbruket skall drivas efter ekonomiska principer.
- Skogsbruket bör sikta på en skogsproduktion som möjliggör en långsiktigt uthållig avverkningsnivå på i genomsnitt åtminstone 75 milj. m<sup>3</sup>sk.

Ambitionsnivån på 75 milj. m<sup>3</sup>sk skall dock inte uppfattas som en definitiv lösning vad gäller skogsproduktionens inriktning utan mera tjäna som en allmän utgångspunkt för bedömningar av olika frågor på det skogspolitiska området. *På lång sikt* måste den råvaruförbrukande skogsindustrins kapacitet anpassas till den råvarutillförsel som är möjlig inom ramen för denna ambitionsnivå. Det finns emellertid ett betydande mått av flexibilitet kring den långsiktiga nivån. *På kort sikt* måste virkesuttaget kunna variera med hänsyn till konjunkturans växlingar. Avverkningarna under enskilda år kan ligga både över och under riktmärket 75 milj. m<sup>3</sup>sk utan att detta strider mot kravet på ett långsiktigt uthålligt skogsbruk. Även på *medellång sikt* finns enligt de kalkyler som virkesförsörjningsutredningen genomfört en viss flexibilitet vad gäller avverkningsnivå. Exempelvis kan en viss sänkning av virkesförrådet tillåtas under en viss period. Om det däremot sker en överavverkning under lång tid eller om skogsskötseln eftersätts i årtal blir det på sikt betydande konsekvenser för hela näringen.

### Virkesbalansen

Enligt utredningens beräkningar är det i stort sett balans mellan virkestillgång och virkesbehov vid ett genomsnittligt kapacitetsutnyttjande

inom skogsindustrin. Detta förutsätter att det skogsskötselprogram som beräkningarna bygger på genomförs.

Skogsindustrins virkesbehov har sjunkit något under de senaste åren genom att nedläggningarna har varit större än tillkommande kapacitet. Vid början av 1981 uppgick virkesbehovet vid fullt kapacitetsutnyttjande till 63 milj. m<sup>3</sup>fub vilket motsvarar en bruttoavverkning på ca 79 milj. m<sup>3</sup>sk. Ett genomsnittligt kapacitetsutnyttjande på 85 % motsvarar en bruttoavverkning på ca 67 milj. m<sup>3</sup>sk. Därtill kommer förbrukning av brännved.

Virkesförsörjningsutredningen har gjort omfattande beräkningar av de framtida avverkningsmöjligheterna. Beräkningarna är en vidareutveckling och uppdatering av de avverkningsberäkningar som 1973 års skogsutredning genomförde. Bl. a. har hänsyn tagits till att avverkningarna under 1970-talet blev totalt sett ca 100 milj. m<sup>3</sup>sk mindre än vad skogsutredningen förutsatte. Avverkningsberäkningar av ovanstående typ förutsätter att all skogsmark utnyttjas och sköts enligt de förutsättningar som lagts in i beräkningsmodellen. För vissa områden, speciellt de fjällnära skogarna, är det tveksamt om de avverkningskvantiteter som faller ut i avverkningsberäkningarna kan erhållas också i praktiken. Miljörestriktioner verkar också sänkande på den tillgängliga virkesmängden. Efter reduktion för tveksamma tillgångar beräknas den långsiktigt möjliga virkestillgången uppgå till omkring 70 milj. m<sup>3</sup>sk, varav privatskogsbruket bör kunna svara för ca 40 milj. m<sup>3</sup>sk och övriga ca 30 milj. m<sup>3</sup>sk.

Medan det således i stort sett är balans mellan tillgång och efterfrågan på virke totalt sett råder ett visst underskott på barrträdsvirke och motsvarande överskott i fråga om lövträdsvirke. Den anpassning av industrin med hänsyn härtill som efter hand är nödvändig torde kunna ske inom ramen för skogsindustrins fortgående strukturomvandling.

Vid beräkningarna har genomgående förutsatts att den ökade förbrukningen av brännved inte kommer att inkräkta på de konventionella sortimenten.

Enligt utredningens mening måste dock intensiteten i skogsvården förbättras i förhållande till 1970-talet om den långsiktiga avverkningsnivån skall kunna upprätthållas. Detta innebär bl. a. fortsatt gödsling, ökad gallring och högre uttag av lövträd vid gallringarna. Eftersläpningarna i fråga om lövröjningen måste inhämtas. Enligt utredningens mening är detta inte möjligt om inte kemisk bekämpning av lövsly får användas. Den långsiktigt uthålliga avverkningsnivån minskar enligt utredningens beräkningar med ca 5 milj. m<sup>3</sup>sk per år om inslaget av lövträd fortsätter att öka och någon gödsling inte utförs.

*Orsaker till de låga avverkningarna*

Utredningens analys visar att det är en mängd olika faktorer som har samverkat på sådant sätt att avverkningsbenägenheten minskat bland skogsägarna.

Av grundläggande betydelse för virkesutbudet är utvecklingen av virkespriser och lönsamhet i skogsbruket. Vissa år under 1970-talet har lönsamheten varit låg, särskilt i inre Norrland. Under åren 1977–1979 kan de låga avverkningarna till stor del förklaras av konjunkturläget och därmed minskat behov av råvara för skogsindustrin samt den svaga utvecklingen av virkespriser och lönsamhet. Prishöjningarna 1979/80 och i synnerhet 1980/81 har emellertid inte resulterat i ökad avverkning i den omfattning som förväntats.

Utredningen pekar dessutom på att fastighets- och ägarstrukturen påverkar intensiteten i skogsbruket. Andelen pensionärer är hög och ungefär 1/3 av skogsägarna bor inte på fastigheten. Samägandet i form av dödsbon eller på annat sätt är utbrett. En stor del av skogsägarna är sysselsatta i andra näringar än jordbruk och skogsbruk.

Av detta följer att det ekonomiska beroendet av skog inte är så påtagligt för många skogsägare. Den allmänna skärpningen av marginalsatserna under 1970-talet i kombination med hög inflationstakt har medfört att de ekonomiska motiven för att avverka har försvagats.

Den debatt om skogsbruket som förts under i stort sett hela 1970-talet torde för många skogsägare ha tett sig förvirrande och tvetydig. Under den första hälften av 1970-talet försiggick en intensiv debatt om främst överavverkning och kalhyggen. På senare år har debatten i huvudsak handlat om att avverkningarna varit alltför låga. Under hela decenniet har dessutom frågor som gödsling av skogsmark, dikning av torvmarker och framför allt kemisk lövslybekämpning diskuterats.

Det kan därför ha tett sig naturligt för många skogsägare att fråga sig om samhället önskar att de bedriver ett rationellt skogsbruk med hög intensitet i skogsvården och en hög avverkningsnivå. Det är först under de allra senaste åren som ett mera allmänt tryck på skogsägarna att öka avverkningarna kommit till stånd. Motsvarande intresse för ökad intensitet i skogsvården kan dock inte noteras. För att skogsvården skall kunna förbättras och avverkningarna öka krävs enligt utredningens mening ett mera entydigt besked härom ifrån statsmakternas sida i fråga om angelägenheten av att dessa mål nås.

Genom den intervjuundersökning som utredningen låtit genomföra har bl. a. framgått att mindre god kännedom om skogstillståndet på fastigheten kan ha varit orsaken till att vissa skogsägare inte avverkat mer. En ökad skogsbruksplanläggning är därför angelägen.

Investeringarna i skogsvägar har vidare varit otillräckliga. Även brist på arbetskraft kan ha bromsat avverkningarna under senare år. Generellt sett

råder obalans mellan sysselsättningsmöjligheterna i skogsbruket under barmarkspanperioden och under vintern. Under den senaste läskonjunkturen har avverkningsresurserna dragits ned så att de inte varit tillräckliga för den större avverkning som högkonjunkturen krävde.

För att skogsvården skall kunna ökas i samband med en ökad avverkning inom privatskogsbruket är det troligen nödvändigt att skogsägaren själv eller hans familj utför mera av skogsvårdsarbetet. Hinder som kan föreligga för en ökad aktivitet i detta hänseende bör därför så långt möjligt undanröjas.

### *Utredningens förslag*

De åtgärder som bör vidtas för att öka avverkningsbenägenheten skall enligt utredningen uppfylla vissa kriterier. De bör inte rikta sig mot dem som någorlunda väl utnyttjar avverkningsmöjligheterna. Vidare bör de vara förenliga med en långsiktigt riktig skogsvårdspolitik t. ex. när det gäller beståndsval och jämnhet i avverkningarna. Slutligen bör åtgärderna vara enkla att administrera.

Utredningen föreslår åtgärder på tre olika områden.

### *Skogsvårdslagstiftningen*

Som nämnts har de riktlinjer för skogspolitiken som lades fast år 1979 varit en utgångspunkt för utredningens arbete. Skogspolitiken har i allt väsentligt en inriktning som tillgodoser de krav som kan uppställas från virkesförsörjningssynpunkt. Det saknas därför anledning att ifrågasätta några principiella omläggningar. På några punkter har utredningen emellertid funnit att ändringar inom ramen för skogsvårdslagstiftningen bör kunna få en avverkningsfrämjande effekt.

- *En föreskrift om avverkningsskyldighet* förs in i skogsvårdslagen. Avverkning skall ske i den omfattning som är lämplig med hänsyn till skogstillståndet på fastigheten. I skogsvårdslagen uppställs ett visst minimikrav på avverkad volym. Kravet föreslås uppgå till hälften av den volym som är möjlig att avverka med hänsyn till skogstillståndet på fastigheten. Kravet skall beräknas för och fullgöras under vissa perioder – fem år för större fastigheter och tio år för de mindre. I den praktiska tillämpningen är en schablonmetod nödvändig. Schablonberäkningen av avverkningskravet skall ske med utgångspunkt i vissa uppgifter om skogstillståndet som ligger till grund för fastighetstaxeringen. Skogsägare som anser att schablonen ger ett för högt krav skall i förväg kunna få kravet prövat av skogsvårdsstyrelsen som också skall ha möjlighet att medge undantag från avverkningskyldigheten i vissa fall. Avverkningskyldigheten skall gälla för alla fastigheter. Med stöd av bestämmelsen kommer

passiva skogsägare med låg eller ingen avverkning att kunna förmås till aktivitet.

- Ett betydande antal mindre fastigheter undantas från tillämpningen av bestämmelsen om *ransonering av slutavverkningsskogen*. Den nuvarande gränsen vid 100 m<sup>3</sup>sk i produktionsförmåga höjs till 200 m<sup>3</sup>sk. Förslaget medför en påtaglig administrativ lättnad för tillsynsmyndigheterna utan att det grundläggande syftet med ransoneringen motverkas.
- Möjligheten att besluta om *avverkning av mycket gammal skog som växer dåligt* utvidgas genom en ändring av 6 § skogsvårdslagen. Det nu gällande kravet på att den låga tillväxten enbart skall vara förorsakad av röta och självgallring slopas.

Dessutom föreslås att skogsstyrelsen vidtar en justering av föreskrifterna om lägsta slutåldrar för skog av dålig kvalitet.

### *Ökat statligt stöd till skogsbruket*

Utredningen föreslår att ett *program för bättre skogar* antas. Ökade statliga insatser blir därvid nödvändiga. För att möjliggöra ett ökat utbud av virke både på kort och lång sikt är det enligt utredningens mening nödvändigt att även på andra punkter förstärka det statliga stödet. För att det ökade stödet skall få avsedd effekt måste det göras effektivare och enklare. Utredningen föreslår förstärkningar på följande punkter.

- *Ökat stöd till ett program för bättre skogar*. Enligt skogsstyrelsens beräkningar är omfattningen av glesa och dåliga skogar betydande. Utredningen föreslår därför att statsmakterna antar ett långsiktigt program för att ersätta dessa dåliga skogar med bättre skog. Detta innebär en satsning på ökad produktion i framtiden samtidigt som avverkningen i nuläget innebär ökade möjligheter att få fram ytterligare virke. Målet bör vara att man satsar på att avveckla de glesa och dåliga skogarna under en femtonårsperiod. Om programmet genomförs skapas 3 000–4 000 nya arbetstillfällen i skogsbygderna för lång tid framöver.

Bidrag föreslås utgå till återväxtåtgärder med högst 90 % inom området för inre zonens "svåröryngrad skog" och med högst 70 % inom det övriga stödområdet när det gäller enskilda skogsägare. För övriga skogsägare föreslås högst 70 % inom hela det skogliga stödområdet. Utanför stödområdet bör bidrag utgå med högst 50 % för alla ägarkategorier. Stödet till återväxtåtgärder i samband med avveckling av dessa skogar föreslås öka med 170 milj. kr. till drygt 200 milj. kr.

Utredningen föreslår också en utvidgning av stödet vid om- eller hjälplantering till följd av skador.

- *Statsbidragen till byggande av skogsvägar* föreslås öka från 50 till 70 milj. kr. Ett rationellt nät av skogsvägar är en förutsättning för att skogsbruket skall kunna bedrivas effektivt. Det statliga stödet till byggande av

skogsvägar har ansetts vara ett angeläget och bra medel för att nå detta syfte. Behovet av nya skogsvägar är störst i Norrland. I södra delarna av landet är skogsvägnätet i stor utsträckning föråldrat och måste rustas upp.

- Ökade anslag till översiktliga *skogsinventeringar* och för statsbidrag till *skogsbruksplaner*. Syftet med en sådan resursförstärkning är att inom en 10-årsperiod förse samtliga enskilda skogsägare med fastighet av betydelse med skogsbruksplan. En ökad skogsplanläggning är enligt utredningens mening ett bra instrument för att öka skogsägarens intresse för aktiva åtgärder på fastigheten. Det gäller både skogsvårdsåtgärder och avverkning. I en särskild skrivelse till regeringen har utredningen påtalat den långsamma genomförandetakten i skogsbruksplanläggningen.
- Förslag om *förenkling* av sködsystemet. Enhetlig stödområdesindelning föreslås liksom ett slopande av vissa gällande tidsbegränsningar.

De ökade satsningarna i fråga om skogsvård, skogsbruksplaner och skogsvägar föreslås finansieras över statsbudgeten. Det ökade anslaget till översiktliga skogsinventeringar bör däremot finansieras med skogsvårdsavgiftsmedel.

#### *Skatter och avgifter*

Utredningen har ingående prövat möjligheterna att lägga om beskattningen eller använda avgifter för att få ett generellt ekonomiskt styrmedel med vilket avverkningarna kan påverkas. De modeller som därvid diskuterats är dock förenade med betydande olägenheter. Det gäller framför allt en *definitiv schablonbeskattning av finsk modell* som enligt utredningens bedömning inte kan genomföras i Sverige under det närmaste decenniet. Huvudskälet är att det f. n. saknas sådana uppgifter om de enskilda fastigheterna som krävs för att schablonbeskattningen skall ge ett acceptabelt utslag med hänsyn till de faktiska avverkningsmöjligheterna. Därutöver är systemet förknippat med en rad olägenheter av principiell och teknisk natur.

Utredningen har också prövat andra modeller med inslag av schablonbeskattning. *Den preliminära skogsbeskattningen* bygger på att skogsägaren årligen beskattas för en viss schablonintäkt, ett preliminärt belopp, som skulle beräknas med utgångspunkt från avverkningsmöjligheterna. De preliminära beloppen skulle sedan få tillgodoräknas när avverkningsinkomster inflyter. Ett annat system, *den särskilda skogsskatten*, innebär också att de skogsägare som inte redovisar någon skogsinkomst skulle träffas av en årlig beskattning. Till skillnad från den preliminära skogsbeskattningen skulle den särskilda skogsskatten vara definitiv. Någon avräkning mot senare avverkningsinkomster skulle således inte förekomma. För fastigheter som är så små att avverkning endast bör ske med flera års intervall förutsätts att

skogskontot används för att undgå negativa effekter av den särskilda skogsskatten. Utredningen har funnit att även dessa båda system skulle medföra stora problem vid tillämpningen.

Då det har ansetts mycket vanskligt att bedöma effekterna av denna typ av generellt ekonomiskt styrmedel har utredningen stannat för att inte föreslå någon sådan åtgärd. Enligt utredningen finns det risk för att effekten kan bli att det kommer fram mindre virke om samhället ställer krav på viss intäkt från skogsbruket. Kravet kan komma att tillgodoses genom att man tar ut en mindre kvantitet i de bästa bestånden i stället för att gallra eller slutavverka de sämsta bestånden. En bidragande orsak till ställningstagandet har också varit att de redan genomförda höjningarna av taxeringsvärdena och skogsvårdsavgiften ökat den ekonomiska pressen på de passiva skogsägarna.

Enligt utredningens bedömning skulle en sänkning av marginalskatterna bidra till att öka avverkningsbenägenheten. En sådan reform har också aviserats. I avvaktan på marginalskattereformen är det emellertid särskilt angeläget att bl. a. ge ökade möjligheter att utjämna beskattningen av skogsinkomsterna för att undvika att avverkningar skjuts upp till dess reformen har genomförts. Mot den bakgrunden föreslår utredningen följande.

- *Utvidgad insättningsrätt på skogskonto.* Uppskov med beskattningen medges för hela köpeskillingen för sålda rotposter och med 75 % av köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter.
- Förslag om rätt för överlåtaren att *behålla skogskonto vid överlåtelse* av fastigheten.

Dessutom föreslår utredningen.

- *Utvidgad avskrivningsrätt för skogsväggkostnader.* Hela kostnaden får skrivas av på 10 år.
- Kostnaderna för all *dikning som främjar skogsbruket* får dras av omedelbart vid beräkningen av skogsbruksinkomster.

Utredningen förordar också att *egenavgifter* skall tas ut endast på värdet av egen arbetsinsats.

## Virkesförsörjningsutredningens författningsförslag

## 1 Förslag till

## Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Häri genom föreskrivs att punkterna 1 och 4 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

Anvisningar  
till 22 §

1.<sup>1</sup> Till driftkostnader hänförs lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binäringar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som hänför sig till fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för anläggning av ny skog; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, *skyddsdikning*, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för virkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som inte är att hänföra till personlig lösegendom, m. m. Skall ersättning för avyttrade skogsprodukter behandlas som engångsersättning på grund av allframtidssupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §), är kostnaderna för avverkningen ändå att anse som driftkostnader i skogsbruket.

1. Till driftkostnader hänförs lön eller liknande vederlag liksom underhåll åt personal, som använts för jordbruket eller dess binäringar; undantagsförmåner, pensioner, periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning på fastigheten; arrendeavgift; avgäld, som hänför sig till fastigheten; ränta på lånat kapital som nedlagts i fastigheten eller använts för dess drift; kostnader för inköp av djur, utsäde, foder, gödselmedel och dylikt; kostnader för reparation och underhåll av driftbyggnader, markanläggningar och inventarier; kostnader för anläggning av ny skog; *kostnader för dikning som främjar skogsbruket*; kostnader för vård och underhåll av skog, såsom förvaltning, bevakning, väg- och byggnadsunderhåll, skogsindelning m. m., samt vid skogsavverkning kostnader för virkets huggning, tillredning, utdrivning, flottning m. m.; kostnader för försäkring av personal, byggnader, skog, gröda, djur, förråd och inventarier som inte är att hänföra till personlig lösegendom, m. m. Skall ersättning för avyttrade skogsprodukter behandlas som engångsersättning på grund av allframtidssupplåtelse (jfr punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 §), är kostnaderna för avverkningen ändå att anse som driftkostnader i skogsbruket.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1981:295.



*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Till reparation och underhåll hänförs vid tillämpning av första stycket kostnader för sådana ändringsarbeten på ekonomibyggnad som normalt kan påräknas i jordbruksdrift, såsom upptagande av nya fönster- eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning i samband med omdisponering av ekonomibyggnad, exempelvis i samband med omläggning av driften från en animalieproduktion till en annan. Åtgärd som innebär en väsentlig ändring av byggnaden, såsom när ett djurstall byggs om för att i stället användas för helt annat ändamål, hänförs dock inte till reparation och underhåll.

Utgifter för inköp och plantering av träd och buskar för yrkesmässig frukt- eller bärödling får efter den skattskyldiges eget val dras av antingen i sin helhet det är då inköpet eller planteringen har ägt rum eller genom årliga värdeminskningssavdrag. Värdeminskningssavdraget beräknas enligt avskrivningsplan till viss procent för år räknat av odlingens anskaffningsvärde. Beräkningen görs från den tidpunkt då odlingen har färdigställts. Procentsatsen för värdeminskningssavdrag bestäms efter den tid odlingen beräknas vara ekonomiskt användbar. Föreskrifterna i punkt 4 sjätte och sjunde styckena skall tillämpas.

Värdet av fastighetens egna produkter, som används för fastighetens fortsatta drift, får föras av som driftkostnad men skall då samtidigt tas upp som intäkt.

Avdrag för avsättning till pensions- eller personalstiftelse och kostnad för pensionsförsäkring får ske enligt bestämmelserna om rörelse i punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Redovisar arbetsgivare enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m. i sin balansräkning en post Avsatt till pensioner, äger punkt 2 av anvisningarna till 29 § motsvarande tillämpning i fråga om jordbruksfastighet.

Skattskyldigs barn, som har fyllt 16 år, taxeras självt för den inkomst av arbete på fastigheten, som barnet kan ha haft i form av pengar, naturaförmåner eller annat, dock högst för vad som motsvarar marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats. Den skattskyldiges kostnad får med motsvarande begränsning dras av som driftkostnad. För lön och underhåll till skattskyldigs barn, som inte har fyllt 16 år, får avdrag inte göras. Lönen och underhållet skall då inte heller tas upp som inkomst för barnet.

Punkt 18 av anvisningarna till 29 § äger motsvarande tillämpning beträffande inkomst av jordbruksfastighet.

4.<sup>2</sup> Utgifter för anskaffande av en markanläggning på en jordbruksfastighet, vilken anläggning är avsedd för driften i förvärvskällan, dras av genom årliga värdeminskningssavdrag. Avdrag medges, om inte annat följer av andra eller sjätte stycket, endast för sådana utgifter som har bestritts av den skattskyldige själv och endast om utgifterna avser arbeten som har utförts under tid då han

4. Utgifter för anskaffande av en markanläggning på en jordbruksfastighet, vilken anläggning är avsedd för driften i förvärvskällan, dras – om annat inte följer av punkt 1 – av genom årliga värdeminskningssavdrag. Avdrag medges, om inte annat följer av andra eller sjätte stycket, endast för sådana utgifter som har bestritts av den skattskyldige själv och endast om utgifterna avser arbe-

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1981:295.

*Nuvarande lydelse*

har ägt fastigheten. Avdraget beräknas enligt avskrivningsplan till 10 procent för år räknat av anskaffningsvärdet av täckdike och till 5 procent för år räknat av tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet av andra markanläggningar. Beräkningen görs från den tidpunkt då anläggningen har färdigställts. I fråga om en anläggning, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, får dock anskaffningsutgifterna i sin helhet dras av det år då anläggningen anskaffades.

*Föreslagen lydelse*

ten som har utförts under tid då han har ägt fastigheten. Avdraget beräknas enligt avskrivningsplan till 10 procent för år räknat av anskaffningsvärdet av täckdike och skogsväg och till 5 procent för år räknat av tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet av andra markanläggningar. Beräkningen görs från den tidpunkt då anläggningen har färdigställts. I fråga om en anläggning, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, får dock anskaffningsutgifterna i sin helhet dras av det år då anläggningen anskaffades.

Till markanläggning hänförs sådant markarbete som behövs för att marken skall göras plan eller fast, såsom röjning, schaktning eller rivning av byggnad eller annat som tidigare har funnits på fastigheten. Till markanläggning hänförs också körplan, parkeringsplats e. d., täckdike, öppet dike, invallnings- och vattenavledningsföretag, mark- eller skogsväg eller brunn. Till anskaffningsvärdet för markanläggning hänförs även värdet av en markanläggning som enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 21 § utgör intäkt av jordbruksfastighet för jordägaren. I anskaffningsvärdet får inräknas utgifter för iständsättande och omläggning av ett förut anlagt täckdike. I täckdike inbegrips täckt avlopp i direkt anslutning till ett täckdike.

Till markanläggning hänförs inte sådana anordningar som är avsedda att användas tillsammans med vissa maskiner eller andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier i driften (markinventarier). I enlighet härmed hänförs till markinventarier exempelvis sådan anordning som gödselbassäng som är belägen utanför djurstall, urinbrunn eller liknande anordning eller ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas eller annat. Till markinventarier hänförs också stängsel och annan jämförlig avspärrningsanordning. Anskaffningsvärdet för en ledning som är avsedd för såväl den på fastigheten bedrivna verksamheten som en byggnads allmänna användning fördelas mellan markinventarier och byggnaden i förhållande till hur stor del av ledningen som tjänar den på fastigheten bedrivna verksamheten respektive byggnadens allmänna användning. Ledningen skall dock i sin helhet hänföras till markinventarier om utgifterna för ledningen till minst tre fjärdedelar kan anses hänförliga till den på fastigheten bedrivna verksamheten. Om utgifterna till minst tre fjärdedelar kan anses hänförliga till byggnadens allmänna användning skall ledningen i sin helhet hänföras till byggnaden.

I fråga om markinventarier tillämpas de föreskrifter som enligt punkt 5 gäller för maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

Har en investeringsfond e. d. eller statsbidrag tagits i anspråk för anskaffning av en markanläggning skall som anskaffningsvärde för markanläggningen anses den verkliga utgiften för markanläggningen minskad med fyra tredjedelar av det ianspråktagna beloppet.

Övergår en fastighet till en ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får den nye ägaren göra de värdeminskingsavdrag

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

för markanläggning som skulle ha tillkommit den förra ägaren om denne fortfarande hade ägt fastigheten. Vad nyss sagts gäller också om ett moderbolag eller en övertagande förening övertar en fastighet från ett dotterbolag eller en överlåtande förening vid sådan fusion, som avses i 28 § 3 mom.

Övergår en fastighet till en ny ägare genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får överlåtaren det år då överlåtelsen sker göra avdrag för den del av det avskrivningsbara anskaffningsvärdet för vilket han inte tidigare har medgett avdrag. Vad nu sagts gäller även när verksamheten på jordbruksfastigheten läggs ned utan samband med avyttring av fastigheten.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1982 och tillämpas första gången vid 1983 års taxering. I fråga om dike och skogsväg som har färdigställts före ikraftträdandet gäller äldre bestämmelser.

## 2 Förslag till

### Lag om ändring i skogskontolagen (1954:142)

Härigenom föreskrivs att 2 och 9 §§ skogskontolagen (1954:142)<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

#### Nuvarande lydelse

Beträffande viss förvärvskälla får uppskovet för ett och samma beskattningsår, *om annat ej följer av andra och tredje styckena*, avse högst ett belopp motsvarande summan av

a) *sextio procent* av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) *fyrtyo procent* av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) *fyrtyo procent* av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskattningsåret har tagits ut för förädling i egen rörelse.

*Medför stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse att en betydande del av förvärvskällans skog hör avverkas tidigare än vad som annars skulle ha varit fallet, får skattskyldig, om och i den mån han med intyg från skogsvårdsstyrelsen i länet eller på annat sätt visar att intäkt hänför sig till avverkning som nu har sagts, uppskov med högst ett belopp motsvarande summan av*

a) *åttio procent* av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) *femtio procent* av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) *femtio procent* av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskatt-

#### Föreslagen lydelse

2 §<sup>2</sup>

Beträffande viss förvärvskälla får uppskovet för ett och samma beskattningsår avse högst ett belopp motsvarande summan av

a) den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för skog, som har avyttrats genom upplåtelse av avverkningsrätt,

b) *sjuttiofem procent* av den på beskattningsåret belöpande köpeskillingen för avyttrade skogsprodukter samt

c) *sjuttiofem procent* av saluvärdet av skogsprodukter, som under beskattningsåret har tagits ut för förädling i egen rörelse.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1975:263.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1979:501.

*Nuvarande lydelse*

ningsåret har tagits ut för förädling i egen rörelse.

Uppskov med belopp som anges i andra stycket medges också i fråga om sådan ersättning för skog eller skogsprodukter som avses i punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen (1928:370).

Vid tillämpningen av första–tredje styckena avses med köpeskillning även försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

Uppskov medges inte med så stort belopp att underskott i förvärvskällan uppkommer vid beräkning av nettointäkt enligt kommunalskattelagen.

Har i förvärvskällan redovisats utdelning från samfällighet, som avses i 53 § 1 mom. första stycket f) kommunalskattelagen, medges uppskov för den del av utdelningen som härrör från intäkt av skogsbruk i samfälligheten under det beskattningsår som utdelningen hänför sig till på samma sätt som om denna del utgjort intäkt av skogsbruk, som den skattskyldige drivit själv.

*Nuvarande lydelse*

Övergår skattskyldigs fastighet till annan skall, såvida fastigheten utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto har gjorts, inestående medel genast tas upp som intäkt av skogsbruk.

Har dödsbo inestående medel skall beskattning äga rum för det beskattningsår då reglerna om handelsbolag tillämpas första gången på dödsboet.

Har avtal träffats om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto, skall medlen genast tas upp som intäkt av skogsbruk. Beskattning skall inte ske av den anledningen att den skattskyldige efter framställning från skogsvårdsstyrelse har förbundit sig att inte utan styrelsens tillstånd förfoga över medel som står inne på skogskonto.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1982 och tillämpas första gången vid 1983 års taxering.

*Föreslagen lydelse*

Vid tillämpningen av första stycket avses med köpeskillning även försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

*Föreslagen lydelse*

9 §<sup>3</sup>

Övergår skattskyldigs fastighet till annan på annat sätt än genom köp, byte eller gåva skall, såvida fastigheten utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto har gjorts, inestående medel genast tas upp som intäkt av skogsbruk.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1979:501.

**Virkesförsörjningsutredningens skrivelse om ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog**

Till Statsrådet och chefen för  
budgetdepartementet

*Ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog*

Under 1970-talet har en stor mängd växande skog förstörts av skadeinsekter, särskilt i Värmlands län. En starkt bidragande orsak till insektsangreppen har varit de stormfällningar som inträffade i slutet av 1960-talet.

Skogsvårdslagstiftningen gör det möjligt att föreskriva att skogsägare skall ingripa mot insektsvärningar. Statligt stöd i form av bidrag och lånegaranti underlättar finansieringen av kostnaderna för skogsskyddsåtgärderna.

Förutom kostnadsfrågorna har givetvis även frågorna om den skattemässiga behandlingen av de skogsintäkter som flyter in vid avverkning av skadad skog stor betydelse för skogsägaren. Sedan lång tid tillbaka har man från olika håll krävt en lindrad beskattning i skadefallen. Åtgärder i syfte att åstadkomma sådan lindring har också vidtagits. Det har därvid främst gällt åtgärder inom ramen för skogskontosystemet. Numera innehåller skogskontolagen (1954:142) en regel om förhöjd rätt till insättning på skogskonto för intäkter som hänför sig till avverkning av skadad skog. När denna förhöjda insättningsrätt föreslogs i prop. 1978/79:81 behandlades även vissa andra frågor om förändrade beskattningsregler i skadefallen. Det gällde bl. a. skogskontots löptid. Föredraganden ansåg att dessa frågor borde övervägas vid det fortsatta arbetet med skogsbeskattningens utformning. Regeringen har därefter överlämnat framställningar i ämnet till virkesförsörjningsutredningen.

För intäkter från avverkningsarbetet under de första åren på 1970-talet till följd av stormfällningar och insektsangrepp gällde särskilda bestämmelser om insättning på skogskonto. Vid 1982 års taxering skall skogskontomedel som drogs av vid 1971 års taxering och som fortfarande står inne tas upp till beskattning. Det har därför hävdats att en förlängning av löptiden för skogskonto som även omfattar redan inestående medel bör genomföras med verkan fr. o. m. 1982 års taxering.

Mot den nu angivna bakgrunden har virkesförsörjningsutredningen med förtur tagit upp frågan om en förlängd löptid för skogskonto i skadefallen.

Utredningen delar uppfattningen att det krävs särskilda åtgärder för att

lindra beskattningen av inkomster på grund av tidigarelagda avverkningar till följd av stormfällning, insektsangrepp och andra skador på skogen. Det är lämpligt att detta sker inom ramen för skogskontosystemet.

När den vidgade insättningsrätten på skogskonto i skadefallen permanentades genom ändringen i skogskontolagen sköts frågan om förlängd löptid till fortsatt utredningsarbete med hänvisning till att den väckte vissa frågor av principiell natur. Förutsättningarna för det resonemang som därvid fördes har i viss mån förändrats bl. a. genom de krav som den nya skogsvårdslagen ställer. Dessutom har en skogsägare som efter skogsskador satt in medel på skogskonto fr. o. m. 1980 års taxering möjlighet att åstadkomma en förlängning av tiden för inkomstutjämnning genom att använda allmän investeringsreserv.

Enligt utredningens mening visar det nu sagda att en förlängning av löptiden för skogskonto i skadefallen inte innebär det avsteg från beskattningsprinciperna som antydde i samband med ändringen i skogskontolagen år 1979. Det framstår som angeläget att med olika medel förbättra förutsättningarna för att skogsägarna aktivt skall medverka i bekämpningen av t. ex. insektsangrepp. Frågan har också en virkesförsörjningsaspekt. I vissa fall kan nämligen kravet på att ta upp skogskontomedel till beskattning leda till att skogsägaren av skatteskäl underlåter att avverka. När det slutligen gäller de ekonomiska konsekvenserna för stat och kommun av en förlängd löptid bedömer utredningen dessa som marginella. Genom systemet med kommunal skatteutjämnning gäller det sagda även för de kommuner som i särskilt hög grad utsatts för skador på skog.

Vid en samlad bedömning har virkesförsörjningsutredningen funnit att en förlängning av löptiden för skogskonto i skadefallen bör genomföras. Tiden bör lämpligen sättas till 20 år. Ett förslag till ändring i skogskontolagen bifogas. Som framgår bör ändringen genomföras så att den kan gälla fr. o. m. 1982 års taxering. När det gäller tillämpningen av den föreslagna övergångsbestämmelsen kan vissa problem förutses. Det har inte varit möjligt att få närmare uppgifter om det antal skogsägare och skogskonton som kommer att omfattas av övergångsregeln. Det beror bl. a. på att de skogskontoinsättningar som gjorts i samband med avverkning av skadad skog inte har särbehandlats i skogskontosystemet. Därmed är det inte heller möjligt för bankerna att direkt avgöra vilka konton som berörs av den nya bestämmelsen. Det bör ankomma på den skogsägare som vill utnyttja den förlängda uppskovstiden att genom intyg från skogsvårdsstyrelsen styrka grunden för den ursprungliga insättningen. Med stöd av ett sådant intyg kan banken föra över skogskontomedlen till ett nytt konto som omfattas av den längre löptiden. Den maximala tiden – 20 år – skall därvid räknas från den ursprungliga insättningen. Banken bör vara skyldig att underrätta taxeringsmyndigheterna om den vidtagna åtgärden. Skogsägaren skall också lämna en motsvarande redovisning i sin deklaration. När det sedan gäller nya insättningar på skogskonto torde bankerna vara beredda att lägga upp sina

rutiner så att skogskontomedel som satts in efter avverkning av skadad skog kan särskiljas från övriga skogskonton.

I beslutet har deltagit

Bo S. Hedström (ordf.)

Curt Boström

Bo Lundgren

Gunnar Olsson

Per Stjernström

Brivio Thörner

Stockholm den 7 april 1981

Bo S. Hedström

Per Anders Lindgren

Sekr.

## Förslag till

### Lag om ändring i skogskontolagen (1954:142)

Härigenom föreskrivs att 6 § skogskontolagen (1954:142) skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 6 §

Skattskyldig får ta ut det insatta beloppet tidigast fyra månader efter insättning. Uttag får avse hela det inestående beloppet eller del av detta, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor. Om särskilda förhållanden föranleder det, får regeringen medge att inestående medel tas ut tidigare än som nu har sagts.

Sedan tio år förflutit från ingången av det år då inbetalning enligt 5 § senast skall ha gjorts, skall banken betala ut kvarstående medel.

Sedan tio år förflutit från ingången av det år då inbetalning enligt 5 § senast skall ha gjorts, skall banken betala ut kvarstående medel. *Har uppskov medgetts med stöd av 2 § andra stycket är dock tiden tjugo år.*

Denna lag träder i kraft den . Därvid iakttas följande.

1. Den nya bestämmelsen tillämpas första gången vid 1982 års taxering.

2. Den nya bestämmelsen skall också tillämpas i fråga om kvarstående medel på skogskonto som före ikraftträdandet föranlett uppskov med beskattningen av intäkter som hänför sig till sådan avverkning som avses i 2 § andra stycket skogskontolagen (1954:142). Därvid skall den tid inom vilken banken senast skall betala ut kvarstående medel räknas från den ursprungliga skogskontoinsättningen.



**Sammanställning av remissyttranden över dels virkesförsörjningsutredningens betänkande Skogsindustrins virkesförsörjning (SOU 1981:81), dels utredningens skrivelse om ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog**

## 1 Inledning

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av riksförsäkringsverket, kammarkollegiet, riksrevisionsverket (RRV), riksskatteverket (RSV), lantbruksstyrelsen, styrelsen för Sveriges lantbruksuniversitet, skogsstyrelsen, naturvårdsverket, arbetsmarknadsstyrelsen, statens lantmäteriverk (LMV), statens industriverk, domänverket, hovrätten för nedre Norrland, kammarrätten i Sundsvall, länsstyrelserna i Stockholms, Kronobergs, Älvsborgs, Värmlands, Västernorrlands, Jämtlands och Norrbottens län, allmänningeutredningen (Jo 1979:04), Centralorganisationen SACO/SR, Landsorganisationen i Sverige (LO), landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Skogsindustriernas samarbetsutskott (SISU), Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska jägareförbundet, Svenska kommunförbundet, Svenska pappersindustriarbetareförbundet, Svenska skogsarbetareförbundet, Svenska träindustriarbetareförbundet, Sveriges arbetsledareförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges skogsägareföreningars riksförbund, Sägverkens råvaruförening, Tjänstemännens centralorganisation (TCO) samt virkesråden i region 1, 2 och 3. Skrivelser har kommit in även från länsstyrelsen i Kalmar län, Sveriges häradsallmänningsförbund och civiljägmästaren Carl-Gustav Wahlström.

Kammarkollegiet har överlämnat yttranden från stiftsnämnderna i Växjö, Linköping, Karlstad, Härnösand och Luleå. Lantbruksstyrelsen har överlämnat yttranden från lantbruksnämnderna i Östergötlands, Kronobergs, Kalmar, Hallands, Älvsborgs, Värmlands, Kopparbergs, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län. Skogsstyrelsen har överlämnat yttranden från skogsvårdsstyrelserna i Uppsala, Östergötlands, Jönköpings, Kronobergs, Kalmar, Blekinge, Kristianstads, Hallands, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Värmlands, Örebro, Västmanlands, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län. Statens lantmäteriverk har överlämnat yttranden från överlantmätarmyndigheterna i Kronobergs och Jämtlands län. Till länsstyrelsens i Kronobergs län yttrande har fogats yttranden från skogsvårdsstyrelsen i länet, Lantbrukarnas länsförbund i länet, SÅBI AB i Växjö och LO-distriktet i Jönköpings-Kronobergs län. Till länsstyrelsens i Värmlands län yttrande har fogats yttranden från Billerud Uddeholm AB och LO-distriktet i länet. Till länsstyrelsens i Västernorrlands län yttrande har fogats yttranden från Norrskog ek. för.

samt Västernorrlands och Jämtlands läns handelskammare. Till länsstyrelsens i Jämtlands län yttrande har fogats yttranden från skogsvårdsstyrelsen i länet, Lantbrukarnas länsförbund i länet samt Norrskog ek. för. Till länsstyrelsens i Norrbottens län yttrande har fogats ett yttrande från skogsvårdsstyrelsen i länet. LRF och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund har överlämnat ett gemensamt yttrande. I frågan om skatter och avgifter åberopas dessutom ett utlåtande av Lantbrukarnas skattedelegation. Svenska arbetsgivareföreningen och Sveriges industriförbund åberopar SISU:s yttrande. Svenska pappersindustriarbetareförbundet, Svenska skogsarbetareförbundet och Svenska träindustriarbetareförbundet har överlämnat ett gemensamt yttrande.

I sammanställningen av remissyttrandena tas upp endast de delar som berör budgetdepartementets sakområde.

Efter remiss har yttranden över virkesförsörjningsutredningens den 7 april 1981 dagtecknade skrivelse om ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog avgetts av riksskatteverket (RSV), länsstyrelserna i Kronobergs, Värmlands och Jämtlands län, bankinspektionen, skogsstyrelsen, Svenska bankföreningen, Sveriges föreningsbankers förbund och Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR). Skogsstyrelsen har överlämnat ett yttrande från skogsvårdsstyrelsen i Värmlands län.

## 2 1979 års reform av skogsbeskattningen

Skogsavdragsreglerna reformerades år 1979. Beräkningen av avdrag baseras numera på beskattningsårets intäkter på grund av avyttring av skog. Avdrag kan normalt medges med ett belopp motsvarande högst 50 % av summan av beskattningsårets intäkter till följd av rotpostförsäljning och högst 30 % av intäkterna till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter. Har en fysisk person förvärvat en fastighet höjs dock, såvida förvärvet medfört mer ändamålsenliga brukningsenheter (rationaliseringsförvärv), avdragsnivån under viss tid till det dubbla. Det sammanlagda avdragsbeloppet under innehavstiden får, såvitt gäller fysiska personers skogsinnehav, uppgå till högst 50 % av skogens anskaffningsvärde. För juridiska personer är avdragsutrymmet begränsat till högst 25 % av anskaffningsvärdet. De nya reglerna gäller i huvudsak fr. o. m. 1981 års taxering.

Utredningen har av tidsskäl inte analyserat effekterna av 1979 års skogsbeskattningsreform. Beträffande de nya reglerna om skogsavdrag ifrågasätter dock utredningen om dessa mera långsiktigt står i samklang med riktlinjerna för skogspolitiken. Utredningen anser att det valda avdragsutrymmet är tilltaget så att ett maximalt utnyttjande i många fall förutsätter en nedgång av virkesförrådet som skogsvårdslagen inte medger. Denna konflikt mellan beskattningsreglerna och skogsvårdslagen är enligt utredningen inte tillfredsställande. För att förhindra att planerade avverkningar skjuts på

framtiden anser utredningen dock att en omprövning av de gällande reglerna bör anstå till dess att den aviserade marginalskatteformen har genomförts.

*Skogsstyrelsen* delar utredningens uppfattning att det finns en konflikt mellan beskattningsreglerna och skogsvårdslagen och att detta förhållande bör föranleda en omprövning av gällande regler för skogsavdrag.

*Lantbrukarnas skattedelegation* anser däremot att det är olyckligt att utredningen ifrågasätter om de nuvarande skogsavdragsreglerna långsiktigt står i samklang med riktlinjerna för skogspolitiken och antyder att de gällande reglerna bör omprövas. Enligt delegationen är uttalandet inte ägnat att skingra den osäkerhet och tveksamhet som råder kring skogsskattefrågorna. Delegationen anför:

Det finns enligt delegationens uppfattning inte någon konflikt mellan skogsavdragsreglerna och skogsvårdslagen. Skogsavdrag – liksom många andra inslag i skattesystemet – kan naturligtvis utnyttjas endast om förutsättningar därför verkligen finns. En avgörande utgångspunkt för skogsavdrag är att skogsintäkt föreligger vilket i sin tur förutsätter att avverkning kan ske i enlighet med vad skogsvårdslagen medger. Mot denna bakgrund finns således inga skäl att ompröva skogsavdragssystemet.

Principiellt kan den nuvarande skogsbeskattningsmodellen anses förenlig med de grunder som allmänt gäller för beskattning av näringsverksamhet. I stor utsträckning tillgodoser reglerna om skogsavdrag (i kombination med realisationsvinstbeskattningen vid avyttring) inte annat än ofrånkomliga krav på möjligheter till självfinansiering och reservbildning. Via bl. a. skogskontoreglerna kan en nödvändig inkomstutjämning uppnås. Inte heller från principiell utgångspunkt finns några bärande skäl för en omprövning av den nuvarande skogsbeskattningsmodellen.

Tillämpningsproblem gör det nödvändigt att tillgripa schabloner för de avdrag som i princip skall motsvara den värdeminskning av skogen som ett skogsuttag kan innebära. Schabloner leder naturligtvis ibland till vissa ojämnheter i beskattningen men detta måste av praktiska skäl accepteras. En återgång till tidigare avdragssystem eller liknande med mycket besvärliga, osäkra och kostsamma utredningar av värdeminskningarna vore verklighetsfrämmande. De krav på utredningar som tidigare ställdes gav f. ö. endast skenbart en bättre överensstämmelse mellan avdrag och faktisk värdeminskning.

Enligt *LMV:s* uppfattning bör nuvarande nivå på tillåtet avdrag kvarstå i rationaliseringsomhändertagande. Verket anför:

Det är viktigt att skattelagstiftningen är så utformad att den inte motverkar strukturrationaliseringen utan tvärtom stimulerar den. Avdragsmöjligheten gör det lättare för en markägare som skall betala likvid att skaffa fram medel för denna. Detta är speciellt viktigt i tider när det är svårt att inom erforderlig tid låna upp nödvändigt kapital och när räntenivån är hög. Ett speciellt problem i detta sammanhang uppstår för de markägare som medgetts så stora värdeminskningsskogsavdrag enligt de regler som gällde innan nuvarande system infördes att mer än hela avdragsutrymmet enligt nuvarande regler har utnyttjats. För dessa tillkommer i en del fall ingen avdragsrätt ens vid tillköp.

### 3 Alternativa beskattningsmodeller och avgifts- och bidragssystem

Utredningen har prövat möjligheterna att lägga om skogsbeskattningen eller att använda avgifter och bidrag för att få ett generellt ekonomiskt styrmedel med vilket avverkningarna kan påverkas. Utredningen har dock funnit att de modeller som därvid diskuterats är förenade med betydande olägenheter. Det gäller framför allt en definitiv schablonbeskattning av finsk modell. Utredningen har funnit att även systemen med preliminär skogsbeskattning och särskild skogsskatt medför stora problem vid tillämpningen. Enligt utredningen innebär också det avgifts- och bidragssystem som föreslogs av skogspolitiska utredningen i betänkandet (SOU 1973:14) Mål och medel i skogspolitiken alltför stora principiella och tekniska komplikationer. En variant av det systemet innebär att finansieringen sker med höjd skogsvårdsavgift. Utredningen anser att detta system visserligen är något enklare. Utredningen pekar dock på att det uppkommer olämpliga omfördelningseffekter genom att de aktiva skogsägarna får stödja de passiva skogsägarna. Då utredningen dessutom ansett det vara mycket vanskligt att bedöma effekterna av de angivna typerna av generella ekonomiska styrmedel har den stannat för att inte föreslå någon sådan åtgärd.

Två av utredningens ledamöter samt tre av utredningens sakkunniga har i reservationer resp. särskilt yttrande förordat ett avgifts- och stödssystem. Stödet skall utgå efter avverkning i form av bidrag till återväxtkostnader och produktionsfrämjande åtgärder. Stödet skall finansieras genom en höjd skogsvårdsavgift.

Utredningens ställningstagande i fråga om de alternativa beskattningsmodellerna hälsas med tillfredsställelse av bl. a. skattemyndigheterna.

#### *RSV:*

Det nyligen införda systemet med s. k. skogsavdrag har hittills tillämpats endast vid 1981 års taxering. Bortsett från vissa övergångsproblem synes systemet ha fungerat väl. Detta regelsystem bör numera vara känt av flertalet skogsägare som därför kunnat inrätta sin ekonomi utifrån de villkor som systemet lagt fast. Det torde i ett sådant läge vara mindre lämpligt att återigen övergå till ett nytt system för skogsbeskattningen och därigenom på nytt ändra skogsägarnas ekonomiska villkor. En sådan ändring torde också skapa en länge bestående förvirring om gällande beskattningsregler och medföra felaktigheter i fråga om redovisningen av skogsintäkter och yrkande om avdrag. Skatteadministrationen är f. n. så hårt ansträngd att RSV inte kan tillstyrka ett nytt skogsbeskattningssystem, som ofrånkomligen skulle ställa ökade krav på denna administration.

#### *Länsstyrelsen i Stockholms län:*

Det nuvarande skogsbeskattningssystemet har efter många års utredande införts så sent som 1979 och tillämpats första gången vid 1981 års taxering. Redan av det skälet är det olämpligt att återigen ändra systemet. Ett av de

stora bekymren för skatteadministrationen är de täta ändringarna på olika beskattningsområden. Det ställer givetvis till trassel även för de skattskyldiga.

En fördel med nuvarande system är att det är förhållandevis enkelt att tillämpa. I vart fall är det betydligt enklare än de alternativa modeller utredningen redovisat. Framför allt vore det olyckligt att införa det s. k. finska systemet som kräver mycket stora resurser i såväl datorbehandlings- som gransknings- och kontrollhänseende. Länsstyrelsen delar därför utredningens uppfattning att det nuvarande skogsbeskattningssystemet bör behållas.

#### *Länsstyrelsen i Norrbottens län:*

Länsstyrelsen anser att omläggning av skogsbeskattningen i enlighet med någon av de modeller utredningen diskuterar inte bör ske. De modeller som utredningen prövat medför från skatteförvaltningens synvinkel att floran av svårhanterliga bestämmelser ökar. Det är här framför allt reglerna om hur fiktivt inkomstbelopp skall beräknas i de fall skogsavverkningen på den enskilda fastigheten är för låg. Här måste enligt länsstyrelsens uppfattning kunna uppstå en mängd tvistiga frågor. Detta medför från myndighetens sida extra arbete och dessutom att skogssakkunnig personal måste anlitas. Med den ägarstruktur som föreligger måste det på goda grunder antas att den enskilde skogsägaren också skulle bli tvungen att anlita sakkunskap för att kunna tillvarata sina intressen. Förfarandet leder således till ökade kostnader för båda parter. Även förslaget att låta aktiebolagens och det allmännas skogar ligga utanför systemet inger betänkligheter av principiell natur. Intäkt av jord- och skogsbruk bör behandlas lika oavsett juridisk status. Inom skatteadministrationen finns önskemål om en allmän strävan mot förenkling av skattelagstiftningen för att med de knappa resurser som finns kunna ha en reell möjlighet att uppnå likformighet och rättvisa vid taxering och att åtgärda former av väsentligt skatteundandragande. Den omläggning av skogsbeskattningen som tillämpades första gången vid 1981 års inkomsttaxering har medfört lättnader. Sådana förenklingar får inte någon effekt om andra invecklade bestämmelser införs. Man bör i detta sammanhang också beakta att genomförandet av förslag om allmän produktionsfaktorskatt och reformerad inkomstbeskattning kommer att medföra ökad arbetsbelastning.

*Lantbrukarnas skattedelegation* anser att det finns starka skäl att avvisa alla de alternativa beskattningsmodeller och andra styrmedel som utredningen har diskuterat och att detta behöver understrykas med större skärpa än vad utredningen har gjort. Delegationen anför:

Gemensamma drag hos systemen är *dels* att de skulle leda till icke acceptabla omfördelningseffekter mellan dem som är eller redan varit avverkningsaktiva och dem som varit passiva *dels* att det skulle vara gynnsamt att gå in i systemen med uppsparade virkesförråd.

Omfördelningseffekter och orättvisor skulle uppkomma genom att de redan aktiva drabbas av beskattning och/eller avgifter som är relativt sett högre än för de hittills passiva. De schabloner som systemen av bl. a. administrativa skäl måste bygga på leder ofelbart till att många för lång tid skulle belastas av skatt eller avgifter som inte kan ha motsvarighet i faktiska

skogsinkomster. De som vid starten har ett uppsparat virkesförråd kan däremot ha betydande fördelar av schablonsystemen:

Effekterna – låt vara av varierande styrka i de olika systemen – är så uppenbara att de inte behöver ytterligare analyseras. För de flesta skogsägare ligger numera förhållandena i öppen dag. Så länge här diskuterade och liknande styrmedel förekommer i den offentliga debatten framstår det naturligtvis som en möjlighet att de kan komma att förverkligas. Blotta misstanken härom och vetskapen om de i så fall uppkommande konsekvenserna leder till att många skogsägare intar en avvaktande och försiktig avverkningspolitik.

Denna situation är naturligtvis inte positiv för virkesförsörjningen. Det finns därför nu anledning att klart och entydigt säga ifrån att ekonomiska styrmedel av diskuterad typ inte är acceptabla och därför inte kan införas. Alla tankar och propäer därom måste snarast och en gång för alla avföras ur offentlig debatt och utredande. Det finns inte skäl att upprätthålla en diskussion om omöjliga styrsystem eftersom diskussionen i sig själv motverkar avverkningsvilja och virkesförsörjning.

Under lång tid har skogsbeskattnings utformning utretts och diskuterats. Flera modeller har övervägts och på olika sätt framförts i debatten.

Enligt delegationens mening är det nödvändigt att läget beträffande skogsbeskattningsfrågorna stabiliseras. Endast därigenom kan man komma ifrån eller i vart fall mildra den osäkra och avvaktande hållning som av skatteskal präglar många skogsägars syn på avverkningsintensiteten.

Enligt *lantbruksstyrelsen* kan en särskild skogsskatt eller preliminärskatt öka säljbenägenheten och därmed främja strukturrationaliseringen och motverka passivt ägande. Problemen och svårigheterna med sådana system anser styrelsen dock vara så stora att de inte bör införas. I stället är regler som mer direkt tar sikte på rationaliseringen att föredra. Dessa frågor antar styrelsen kommer att behandlas av den nyligen tillsatta strukturutredningen (Jo 1981:05).

Ett antal remissinstanser anser att ett skogsskattesystem som helt eller delvis bygger på schablonbeskattning har klara fördelar. Några av dessa förordar att skogsbeskattningen utreds ytterligare.

Enligt *Sågverkens råvaruförening* har utredningen inte anfört några hållbara skäl till att ett preliminärssystem för skogsbeskattningen inte skulle kunna införas. I brist på bättre förslag godtar föreningen dock utredningens förslag till ändringar i skattereglerna.

*Kammarrätten i Sundsvall* har inte heller något att erinra mot utredningens förslag. Enligt kammarrättens bedömning finns det dock anledning att närmare diskutera ett skattesystem av samma modell som det finska. Kammarrätten anför:

Det kan, som utredningen gör gällande, vara svårt att vid en omläggning till ett sådant system undvika problem. Frågan är dock om utredningen icke överdrivit dessa svårigheter. Det är måhända t. ex. inte nödvändigt med en vetenskapligt gjord klassificering av landets totala skogsmarks avkastningsförmåga. Kanske kan man, i varje fall i ett inledningsskede, nöja sig med vissa inte alltför grova schabloner. När det gäller det föreslagna avverknings-

kravet enligt 14 § skogsvårdslagen är utredningen beredd att nöja sig med en mycket grov schablon. Det är som sagts kammarrättens mening att det finska skogsskattesystemet kan ha fördelar. Enligt kammarrätten bör systemet närmare dryftas.

*Styrelsen för Sveriges lantbruksuniversitet* anser att en skogsbeskattning i enlighet med det finska systemet är det mest effektiva medlet att uppfylla utredningens mål. Enligt styrelsen synes det främsta hindret mot en sådan genomgripande ändring av skogsbeskattningen vara den nuvarande bristen på underlag vad gäller data för de enskilda fastigheterna. Styrelsen anser att de övergångsproblem som utredningen belyst i samband med den finska modellen måste gå att lösa på teknisk väg.

Enligt *Svenska pappersindustriarbetareförbundet*, *Svenska skogsarbetareförbundet* och *Svenska träindustriarbetareförbundet* torde en preliminär tillväxtbeskattning tillgodose de mål förbunden önskar uppnå. Då man från utredningens sida har redovisat att en sådan beskattning medför stora administrativa problem för skattemyndigheterna menar förbunden att denna modell och andra skatteförslag måste utredas ytterligare snarast så att de administrativa problemen kan undanröjas. I väntan på detta förordar förbunden i stället införandet av ett avgifts- och stödsystem. *LO* har förklarat sig instämma i vad förbunden har anfört. *Sveriges arbetsledareförbund* framför liknande synpunkter.

*TCO*, *Svenska kommunförbundet* och *länsstyrelsen i Värmlands län* förordar att avgifter och bidrag används som ekonomiskt styrmedel. En minoritet av kommunförbundet och länsstyrelsen delar dock utredningens uppfattning beträffande detta styrmedel.

*Skogsstyrelsen* tar i sitt yttrande upp frågan om de alternativa beskattningsmodellerna är förenliga med förmågeprincipen i skattesystemet. Styrelsen anför:

Utredningen påpekar att skogsskattereglerna har fått sitt nuvarande innehåll på grund av vissa skatterättsliga principer. Bl. a. har en beskattning av rena kapitaluttag eller av icke realiserade vinster inte ansetts förenlig med den s. k. förmågeprincipen.

Enligt skogsstyrelsens uppfattning kan den nuvarande tolkningen av förmågeprincipen i skogsskattesammanhang ifrågasättas. Innebörden av förmågeprincipen är att den skattskyldiges ekonomiska bärkraft skall vara avgörande för skatteuttaget så att skatten i princip innebär en lika stor uppoffring för alla. Med stöd av förmågeprincipen har det hävdats att skogens tillväxt inte skall beskattas förrän den genom skogsuttag omsätts i penninginkomster eller naturaförmån. Ett sådant synsätt kan ifrågasättas. Skogsägare som under en längre tid inte tillgodogör sig avverkningsmöjligheterna kan antas ha en god och en i takt med de uppsparade tillväxterna ökande förmåga att betala skatt. I den översyn av skogsbeskattningen som gjordes i Finland år 1978 kommer detta synsätt till uttryck på följande sätt:

”Försäljningsintäktsbeskattningen skulle dock vara ägnad – såsom ock erfarenheterna i Sverige och Norge visar – att minska skogsägarnas

benägenhet till skogsförsäljning och sålunda även minska skogsindustrins produktion och nationalinkomsten. Det skulle inte heller vara riktigt från skatteförmågesynpunkt att beskatta en sådan skogsägare, som inte säljer virke från sin skog enligt sina verkliga avverkningsmöjligheter, lindrigare än övriga skattebetalare och att sålunda lämna den skatteförmåga som dessa avverkningsmöjligheter innebär obeaktad".

Det kan konstateras att det med ett sådant synsätt inte torde finnas några principiella invändningar mot en tillväxtbeskattning eller preliminär skogsbeskattning.

Skogsstyrelsen behandlar vidare marginalskatternas betydelse för virkesutbudet och anför i denna del följande:

Den undersökning som utredningen har genomfört i nära samarbete med skogsstyrelsen visar att flertalet skogsägare inte är beroende av skogen för sin försörjning. För nästan 2/3 av de privata skogsägarna utgör nettoinkomsten mindre än 10 % av den totala inkomsten och endast 5,6 % uppger att mera än hälften av inkomsten kommer från skogsbruket. För rena skogsägare är skogsinkomstens andel av totalinkomsten ännu mindre. Avverkningsbenägenheten blir givetvis låg hos skogsägare som inte behöver inkomsten för konsumtion och nödvändiga utgifter. Av tabell 28 H i bil. 2, framgår det att det finns ett samband mellan andelen inkomst från skogsbruket och avverkningsnivån. Sammanlagt 61,7 % av de tillfrågade skogsägarna uppger att orsaken till låg avverkning under de senaste fem åren har varit begränsade avverkningsmöjligheter, praktiska skäl och andra skäl. 14,7 % har angett att alltför stor andel av inkomsten går till skatt och 19,2 % har uppgivit andra ekonomiska skäl än skatteskal som den främsta orsaken till låg avverkning. Av dessa uppgifter kan man dra slutsatsen att marginalskatteeffekterna ingalunda har den största betydelsen för avverkningsbenägenheten.

Man bör också observera att vissa skogsägare, i första hand pensionärer, ofta torde ha relativt låga marginalskatter.

Utredningen pekar också på att skogsägarna i inflationstider har klara fördelar av att låta skogen stå kvar.

Det torde, med hänsyn till inflationen, vara sannolikt att många skogsägare, som inte behöver mera inkomster för konsumtion, även efter en marginalskattesänkning, finner det mindre attraktivt att flytta över kapital från skogen, som ger en låg men dock positiv realränta, till exempelvis ett bankkonto.

Det kan också antas att det finns skogsägare som, mer eller mindre kontinuerligt, behöver en inkomstförstärkning av viss storlek från skogsuttag. En marginalskattesänkning kan i dessa fall t. o. m. leda till en sänkning av virkesuttagen.

Det som ovan sagts hindrar dock inte att en kommande marginalskattesänkning kan antas få övervägande positiva effekter på skogsägarnas vilja att avverka. Däremot finns det, enligt skogsstyrelsens mening, inte anledning att förvänta att effekterna av marginalskattereformen eliminerar behovet av ytterligare åtgärder av ekonomisk art.

Skogsstyrelsen förordar därför att ekonomiska styrmedel används för att komma till rätta med det låga virkesutbudet. Enligt styrelsen kan en preliminär skogsbeskattning vara ett möjligt alternativ men ett sådant system förordas ändå inte i nuläget. Styrelsen anser att ett ekonomiskt styrmedel



som finansieras helt eller delvis genom skogsvårdsavgiften och som helt eller delvis kan vara utformat som ett skogsvårdskonto snabbt borde utredas. Styrelsen anför:

Utredningen har tidigare i kapitel 5. Allmänna överväganden, anfört som sin mening att det inte finns skäl att diskutera lägre skatt på inkomst från skogsbruk än på inkomster från andra förvärvskällor. Vidare säger utredningen att det ekonomiska incitamentet för att avverka inte är så påtagligt för många. För ca 50 % av de kombinerade förtagarna och för mer än 70 % av de rena skogsägarna uppgår inte inkomst från skogsbruk till 10 % av nettoinkomsten. För mellan 80–90 % av alla skogsägare utgör skogsinkomsten mindre än 25 % av den totala inkomsten. Vid intervjuundersökningen har också relativt många skogsägare angivit ekonomiska skäl inkl. skatter som orsaken till den låga avverkningen. Av undersökningen framgår också, som tidigare har nämnts, att det finns ett samband mellan det ekonomiska beroendet av skogsbruket och avverkningsnivån. Utredningen avstår ändå ifrån att förorda något ekonomiskt styrmedel.

Skogsstyrelsen anser att det mot bakgrund av utredningens analys av ägarstrukturen och orsakerna till den låga avverkningsbenägenheten som bl. a. visar att de ekonomiska incitamenten att avverka ofta är svaga, framstår som lämpligt att genom ekonomiska styrmedel försöka komma till rätta med problemen.

Utredningen anför som skäl för att inte förorda ekonomiska styrmedel bl. a. att alla styrmedel av ekonomisk art, som kan komma i fråga, är förenade med nackdelar samtidigt som effekterna är svåra att bedöma. Utredningen diskuterar och avfärdar av olika skäl i turordning, schablonbeskattning av finsk modell, preliminär skogsbeskattning, särskild skogsskatt samt avgifts- och bidragssystem och skogsvårdskonto.

Skogsstyrelsen delar utredningens uppfattning att ett schablonbeskattningssystem av finsk modell inte bör komma i fråga. Vid den höga skattenivån som nu råder krävs det en betydligt bättre grund för skatteberäkning än vad som kan åstadkommas genom ett arealbeskattningssystem. Enligt skogsstyrelsens mening är det över huvud taget inte möjligt att konstruera ett system för schablonberäkning av skogsinkomsten som fyller rimliga anspråk på en rättvis inkomstbeskattning. Till detta kommer dessutom de av utredningen redovisade problemen som är av teknisk natur. Det finska systemet för skogsbeskattningen kan därför avföras från fortsatta diskussioner om utformningen av ett nytt skogsskattesystem.

Ett system med preliminär beskattning har avgörande fördelar om man jämför med det finska systemet. Fördelarna kommer inte fram på ett tydligt sätt i utredningen. Skillnaden mellan en schablonberäkning av inkomst som grund för en definitiv beskattning och en schablonberäkning som syftar till en preliminär beskattning är dock mycket stor. I det förra fallet är kravet på ett riktigt underlag betydligt större än i det senare fallet. Dessutom är kravet på att ligga nära "rätt värde" stort i det förra fallet medan nivån på det preliminära beloppet i det senare fallet kan anpassas, dels till önskad stimulanseffekt och dels till noggrannheten i tillgängligt underlag. För att undvika en med hänsyn till önskvärda stimulanseffekter alltför bred säkerhetsmarginal bör, för de fall där avverkningsmöjligheterna är onormalt små, en möjlighet till jämkning finnas. Utredningen har farhågor för att preliminärbeskattningen kan få en avverkningshämmande effekt för vissa grupper av skogsägare. Utredningen menar att skogsägare skulle avstå från

att avverka och använda schablonintäkten för avdrag av vissa kostnader eftersom schablonbeloppen under alla förhållanden får tillgodoräknas senare. Skogsstyrelsen anser att dessa farhågor är överdrivna. Skulle riskerna för ett sådant handlande bedömas som stora är det också möjligt att sätta en tidsgräns för tillgodoräkningen av preliminärbeloppen.

Den av utredningen påtalade risken för att systemet med preliminärbeskattning skulle leda till skogsvårdsmässiga olämpliga avverkningsprioriteringar kan däremot möjligen finnas. Vidden av problemet begränsas dock genom bestämmelserna i 5 § skogsvårdslagen och skulle kunna begränsas ytterligare genom lagstiftning om en viss skyldighet att gallra skog.

Vad slutligen gäller frågan om de administrativa komplikationerna och merarbetet vid taxeringen kan detta leda till ett behov av ökade personalresurser och ökad datorkapacitet inom skatteadministrationen. Huruvida sådana satsningar är motiverade måste givetvis bedömas mot bakgrund av den förväntade nyttan ställd mot kostnaden och i vad mån det finns bättre alternativ att tillgå.

Skogsstyrelsen anser att ett system med preliminär skogsbeskattning kan vara ett möjligt alternativ eller en tänkbar komplettering till en lagstadgad avverkningsskyldighet. Skogsstyrelsen vill ändå inte förorda att systemet nu införs. Anledningen till detta är att svårigheterna vid övergången och tillämpningen, med hänsyn till det osäkra underlaget för att fastställa preliminärbeloppen, trots allt är betydande och att det enligt skogsstyrelsens uppfattning finns både enklare och effektivare ekonomiska styrmedel som först borde övervägas.

Ett system med särskild skogsskatt har jämfört med preliminärbeskattningen såväl administrativa som lagtekniska fördelar. Beskattningens definitiva karaktär innebär dock att särskild hänsyn måste tas till fastigheter med begränsade avverkningsmöjligheter. Att vissa konflikter med skogsvårdslagens avverkningsbegränsande regler kan uppstå kan inte heller uteslutas. Beskattningens definitiva karaktär ställer också större krav på skogsägarens planering. Brister i planeringen kan nämligen innebära att skogsägaren drabbas av skatt på fiktiva inkomster. Skogsstyrelsen kan med hänsyn till utredningens invändningar och mot bakgrund av vad som ovan har sagts inte förorda att ett system med särskild skogsskatt införs.

Utredningen konstaterar att alla ekonomiska styrmedel som kan komma i fråga är förenade med nackdelar samtidigt som effekterna är svåra att bedöma. De ekonomiska förutsättningarna för skogsbruket har också, bl. a. genom riksdagsbeslut, förändrats under utredningens arbete och utredningen anser att det finns anledning att avvakta effekterna av dessa förändringar. Utredningen belyser sålunda effekterna av den nyligen beslutade höjningen av skogsvårdsavgiften i kombination med höjningen av skogsbruksvärdena vid 1981 års allmänna fastighetstaxering. Enligt utredningens mening torde den påtagligt ökade avgiftsbelastningen i många fall uppgå till belopp som svarar mot en betydande del av skogsavkastningen. Därigenom är det möjligt att uppnå effekter av det slag som har åsyftats med de av utredningen diskuterade beskattningsmodellerna. Utredningen uppger att en bidragande orsak till ställningstagandet att inte förorda något ekonomiskt styrmedel, också har varit att de redan genomförda höjningarna av taxeringsvärdena och skogsvårdsavgiften ökat den ekonomiska pressen på de passiva skogsägarna.

Skogsstyrelsen konstaterar att utredningen sålunda grundar sitt ställningstagande bl. a. på förutsättningen att avgiftsbelastningen via skogsvårdsav-

giften behålls på ungefär nuvarande nivå. Skogsstyrelsen biträder utredningens uppfattning att man genom den nu gällande skogsvårdsavgiften kan uppnå effekter liknande dem som kan åstadkommas genom preliminärbeskattning eller särskild skogsskatt. Det bör dock påpekas att nuvarande avgiftsnivå ger ett lägre ekonomiskt tryck än vad som torde vara möjligt att uppnå genom något av de nämnda beskattningssystemen.

En annan viktig skillnad mellan beskattningen som styrmedel och skogsvårdsavgiften är att den senare, om den används som hittills, har en dubbelverkande effekt genom att den ger möjlighet till finansiering av ekonomiska stimulanser. Dessa kan i sin tur genom en lämplig utformning bidra till att uppfylla de skogspolitiska målen.

Ett system med denna kombination av ekonomisk påtryckning och ekonomisk stimulans har många fördelar. Såväl avgiften i sig, som återbetalningen av den i form av ekonomiska stimulansbidrag, bör öka avverkningsbenägenheten. Den del av systemet som innebär ekonomiska stimulanser ger därjämte möjligheter till en säkrare finansiering av den ökning av skogsvårdsinsatserna som är nödvändig för att upprätthålla en hög skogsproduktion. Att vid behov kunna variera avgiftsuttaget och anpassa och förändra bidragsreglerna innebär stor flexibilitet och ökar möjligheterna till styrning. Samtidigt är systemet enkelt och tar därför mätliga administrativa resurser i anspråk.

En väsentlig fördel med ett system som bygger på skogsvårdsavgiften, vid jämförelse med alternativa lösningar, är att systemet redan finns. I egentlig mening infördes nämligen systemet då skogsvårdsavgiften höjdes till nuvarande nivå, för att bl. a. möjliggöra finansieringen av ett extra avdrag vid beskattningen av skogsuttag. Även den tidigare avgiftshöjningen för att finansiera det tillfälliga gallringsstödet utgjorde ett liknande inslag.

Enligt skogsstyrelsens uppfattning är ekonomiska styrmedel nödvändiga för att komma till rätta med de problem som utredningen har pekat på. En möjlighet är att utveckla ett system som helt eller delvis bygger på skogsvårdsavgiften. Som utredningen anför, kan man dock peka på vissa olämpliga effekter med den utformning som systemet nu har. Enligt skogsstyrelsens mening är det därför angeläget att snabbt utreda, dels i vad mån det är möjligt att mildra dessa olämpliga effekter och dels hur man i övrigt kan förbättra och utveckla det befintliga systemet. Exempel på viktiga frågor som behöver utredas är bl. a., om systemet kan kombineras med ett individuellt eller till brukningsenheten bundet skogsvårdskonto, om det skall finnas någon annan form av individuell anknytning, vilken nivå på avgifter och bidrag som är lämplig, om avgiften bör varieras med hänsyn till skogstillståndet och geografisk belägenhet, vilka skogsvårdsåtgärder som bör omfattas av stödet, om en del av avgiften lämpligen bör användas för bidrag vid vissa skogsuttag t. ex. gallringar samt hur bidragen lämpligen skall kombineras med det statliga stödet.

Som bakgrund till skogsstyrelsens ställningstagande kan det finnas anledning att erinra om att tidigare skogsutredningar har kommit fram till att det behövs ett skogspolitiskt styrmedel av ekonomisk art. Sålunda förutsåg den skogspolitiska utredningen (SOU 1973:14) de svårigheter som nu har drabbat skogsindustrin. Utredningen föreslog därför att ett avgifts- och stödssystem skulle införas. Detta förslag blev dock inte förverkligat.

I sitt betänkande Skog för framtid (SOU 1978:6) föreslog 1973 års skogsutredning införandet av ett särskilt skogsvårdskonto. Utredningen ansåg att skogsvårdskontot behövdes med hänsyn till utredningens förslag

om ökade skogsvårdsinsatser. Vid remissbehandlingen biträdde en majoritet i skogsstyrelsens styrelse förslaget. Förslaget om skogsvårdskonto avvisades dock när riktlinjerna för skogspolitiken lades fast.

Enligt virkesförsörjningsutredningen är de ekonomiska incitamenten för många skogsägare alltför svaga. Detta anges som en av de främsta orsakerna till den låga avverkningsbenägenheten. Enligt utredningens mening måste även intensiteten i skogsvården förbättras jämfört med 1970-talet om den långsiktiga avverkningsnivån skall kunna upprätthållas. Utredningens analys av orsakerna till den låga avverkningsbenägenheten och dess uppfattning om behovet av åtgärder för att upprätthålla avverkningsnivån på sikt visar således att behovet av åtgärder av ekonomisk natur har förstärkts under de senaste åren.

Det kan konstateras att flera av utredningens reservanter tillmäter ekonomiska styrmedel stor betydelse. Enligt en av reservanterna kan den nuvarande nivån på skogsvårdsavgiften tillsammans med den kommunala garantibeskattningen åstadkomma ett tryck på avverkningen som motsvarar den av utredningen föreslagna avverkningskyldigheten.

Enligt direktiven har utredningen i första hand haft i uppdrag att utreda den skattemässiga behandlingen av skogsinkomster och möjligheterna att därigenom åstadkomma ekonomiska stimulanser. Utredningen har dock inte ansett sig kunna lämna förslag till sådana lösningar. Av den anledningen anser skogsstyrelsen, såsom tidigare har anförts, att ett ekonomiskt styrmedel som helt eller delvis bygger på skogsvårdsavgiften och som helt eller delvis kan vara utformat som ett skogsvårdskonto snabbt borde utredas.

#### 4 Skogskontots behandling vid överlåtelse av fastighet

Enligt nuvarande regler skall medel på skogskonto tas upp till beskattning bl. a. om den skattskyldige överlåter fastighet, som utgör den väsentliga delen av förvärvskälla för vilken insättning på skogskonto har skett.

Utredningen anser att regeln om omedelbar beskattning av medel på skogskonto när en fastighet byter ägare verkar avverkningshämmande för den skogsägare som har medel på skogskonto och som avser att överlåta sin fastighet inom några år. Utredningen föreslår därför att regeln ändras så att omedelbar beskattning inte alltid skall äga rum vid överlåtelse av fastighet. Möjligheten för överlåtaren att behålla skogskontot skall stå öppen endast om fastigheten övergår till annan genom köp, byte eller gåva.

Förslaget har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av nästan samtliga remissinstanser. RSV är dock kritiskt. Verket anför:

Utredningens förslag om rätt för den som överlåter sin fastighet att slippa återföra skogskonto till beskattning kan enligt RSVs uppfattning knappast antas medföra ökad avverkning. Visserligen kan det i dag förekomma fall där äldre skogsägare avstår från avverkning om han avser att överlåta fastigheten inom några år, men nuvarande regler om skogsavdrag kan i motsvarande mån antas medföra den effekten att fastighetsöverlåtelsen (onerös) tidigareläggs några år varvid den nye ägaren, på grund av rätten till skogsavdrag, torde vara mer avverkningsbenägen än den förre. Den förre ägaren har även möjlighet att förbehålla sig avverkningsrätt på den försålda fastigheten, med

åtföljande rätt till insättning på skogskonto.

RSV vill vidare framhålla att förslaget skattetekniskt strider mot de principer som ligger till grund för lagstiftning av likartat slag. Här må nämnas lagen (1979:609) om allmän investeringsfond, där det i 11 § stadgas att sådan fond skall återföras till beskattning om företaget vid beskattningsårets utgång inte bedriver jordbruk eller rörelse. Motsvarande regel finns i 11 § lagen (1980:456) om insättning på tillfälligt vinstkonto. I 11 § lagen (1979:610) om allmän investeringsreserv sägs att allmän investeringsreserv eller vederbörlig del därav skall återföras till beskattning bl. a. om hela eller den huvudsakliga delen av den förvärvskälla, vari avsättningen till investeringsreserv har gjorts, under beskattningsåret har överlåtits eller verksamheten har upphört. Bakgrunden till dessa regler och till motsvarande regel i lagen om skogskonto torde vara den, att kontot skall vara avsett att jämna ut vissa inkomster i tiden – inte att vara en ständig, obeskattad reserv.

RSV vill vidare peka på vissa praktiska problem som kan uppstå om skogskonto får behållas efter det att fastighet har överlåtits. Uttag från sådant skogskonto skall beskattas i den kommun där fastigheten är belägen, även om den f. d. skogsägaren har flyttat till annan kommun. Denna ordning kommer dock att leda till problem i form av felaktiga redovisningar i självdeklaration m. m. I och för sig förekommer denna situation redan nu, i de fall medel från förbehållen avverkningsrätt har satts in på skogskonto, men eftersom situationen kommer att förekomma oftare med det föreslagna systemet får antalet felaktigheter antas bli i motsvarande mån flera. Problemet accentueras i det fall en f. d. skogsägare, som behållit medel på skogskonto, anskaffar ny skogsfastighet med varierande grad av felkällor om den nya fastigheten ligger i samma församling som den försålda, i annan församling men samma kommun, i annan kommun eller i annat län. RSV vill här peka på det nu föreliggande förslaget till reformerad inkomstbeskattning som i väsentliga delar bygger på att förvärvskällorna hålls i sär.

*Länsstyrelsen i Norrbottens län* anser att genomförandet av förslaget bör anstå i allt fall till dess utbotaxeringen slopas. Länsstyrelsen anför:

Från administrativ synpunkt ser länsstyrelsen vissa problem med förslaget om rätten för överlåtaren att behålla skogskonto vid försäljning av fastigheten. I länet är dessa försäljningar oftast förknippade med utbotaxering, dvs. den avyttrade fastigheten ligger i annan kommun än fastighetsägarens hemortskommun. Kontrolluppgift om uttag av skogskontomedel efter avyttringen av fastigheten lämnas av bankerna men en riktig taxering förutsätter meddelande mellan taxeringsnämnderna. Eftersom den skattskyldige inte längre äger fastighet i kommunen finns inget styrmedel för taxeringsnämnden att avkräva deklARATION för taxering där om meddelandet inte avsänds eller kommer på avvägar.

En av de remissinstanser som tillstyrker förslaget, *Lantbrukarnas skatte-delegation*, upphåller sig mera utförligt vid detta.

#### *Lantbrukarnas skattedelegation:*

Den nuvarande ordningen med beskattning av skogskontomedlen vid fastighetsöverlåtelse leder dels till en minskad avverkning de närmaste åren före en tänkt överlåtelse dels till en fördröjning av för strukturrationalisering

och generationsväxling angelägna överlåtelse.

Utredningens förslag kommer om det genomförs att medföra att en avverkningsaktivitet kan upprätthållas även under senare delen av en skogsägares innehavstid. Många äldre skogsägare kanske rent av kan väntas öka aktiviteten genom att de via skogskontot ges möjlighet att späda på sin pension.

I ett något vidare perspektiv är det för virkesförsörjningen angeläget att strukturrationalisering och generationsväxlingar inte hämmas och fördröjs. Båda frågorna har avgörande betydelse för aktiviteten i skogsbruket. I görligaste mån måste befintliga hinder undanröjas. Ett viktigt led i detta är utredningens här diskuterade förslag.

Liksom utredningen finner delegationen att en åtgärd enligt förslaget inte skulle föranleda några påtagliga kontrollproblem. Genom den redovisning av skogskonto som regelmässigt skall ske på jordbruksbilaga kan kontinuiteten beträffande skogskontomedlen lätt följas år från år. Bankerna har redan skyldighet att lämna kontrolluppgift beträffande uttag. Det som krävs är att den skattskyldige för fastighetskommunen lämnar jordbruksbilaga så länge skogskontomedel finns kvar.

Delegationen anser vidare att det inte finns några bärande skäl för det nuvarande förbudet att för samma beskattningsår både få avdrag för avsättning till allmän investeringsreserv och uppskov för medel som sätts in på skogskonto. Enligt delegationen saknar frågan inte betydelse för avverkningsaktivitet och därmed virkesförsörjning. Delegationen anför:

Investeringsreserven avses i första hand komma till användning vid planerade investeringar inom fastigheten. Bäst effekt uppkommer om avsatta medel tas i anspråk för investeringar i byggnader eller markanläggningar. Avsättningsrätten är begränsad till högst hälften av nettointäkten i förvärvskällan (dock minst 10 000 kr.). Denna begränsning leder ofta till att skogsägare av utjämningssskäl måste använda skogskonto i stället för allmän investeringsreserv. De berövas därmed möjligheten att tillgodogöra sig de effekter som ansågs angelägna och som låg bakom införandet av den allmänna investeringsreserven. Särskilt allvarig är frågan för kombinerade jord- och skogsbruksföretag där investeringsbehovet är stort och måste helt eller delvis finansieras genom skogsuttag. Delegationen anser att en ändring snarast bör komma till stånd.

*LMV* anser att det är av stor vikt för strukturrationaliseringen att utredningens förslag genomförs. Verket anser dock att skogskontot skall få behållas även när överlåtelse har skett genom fastighetsreglering.

*Länsstyrelsen i Västernorrlands län* anser att det av lagstiftningen bör framgå att beskattning av medel på skogskonto skall ske i fastighetskommunen i det fall den tidigare skogsägaren har flyttat till en annan kommun.

## 5 Skogskontots löptid

Enligt nuvarande regler skall medel på skogskonto som inte har tagits ut tidigare betalas åter till insättaren – och därmed beskattas – efter tio år.

I en den 7 april 1981 dagtecknad skrivelse föreslår utredningen att

skogskontots löptid förlängs till tjugo år i de fall då medlen avser avverkningar på grund av stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse. Ändringen föreslås gälla fr. o. m. 1982 års taxering. Enligt en övergångsbestämmelse skall ändringen tillämpas även i fråga om medel som finns inestående på skogskonto före ikraftträdandet.

*Skogsstyrelsen*, som tillstyrker förslaget, anför:

Det huvudsakliga syftet med skogskontosystemet är att ge fysiska personer m. fl. möjligheter att uppskjuta, och på flera år fördela beskattningen av skogsinkomster. Därigenom kan effekterna av progressiviteten i den statliga beskattningen vid ojämna inkomster mildras. I normalfallet torde en tioårsperiod vara fullt tillräcklig för att åstadkomma erforderlig inkomstutjämning. I de fall då skogsägaren tvingas till stora skogsuttag på grund av skador på skogen kan dock en längre tid än tio år för inkomstutjämning vara motiverad.

Enligt 2 § andra stycket skogskontolagen har skattskyldig rätt till förhöjd insättning på skogskonto om stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse medför att en betydande del av förvärvskällans skog bör avverkas tidigare än vad som annars skulle ha varit fallet. I prop. 1978/79:81, där den förhöjda insättningsrätten i skadefallen föreslogs, sägs det bl. a. att vid bedömning av vad som är en "betydande del av förvärvskällans skog" så är en tidigarelagd avverkning som motsvarar minst två års tillväxt en lämplig avvägning. Före tillkomsten av de permanenta uppskovsreglerna i skadefallen har vid flera tillfällen i princip samma regler tillämpats med stöd av tillfällig lagstiftning i samband med stormfällningar.

Skogsstyrelsen delar virkesförsörjningsutredningens uppfattning att den skattemässiga behandlingen av skogsintäkter som inflyter genom avverkning av skadad skog har stor betydelse för skogsägaren och att det är angeläget att med olika medel förbättra förutsättningarna för att skogsägarna aktivt skall medverka i bekämpningen av t. ex. insektsangrepp. Enligt virkesförsörjningsutredningens förslag kan detta ske genom en förlängning av skogskontots löptid till 20 år i skadefallen om uppskov med beskattningen har medgetts enligt reglerna i 2 § andra stycket skogskontolagen eller vad avser övergångsbestämmelserna, hänför sig till sådan avverkning som avses i 2 § andra stycket.

Enligt skogsstyrelsens uppfattning finns det skäl till en förlängning av skogskontots löptid i de fall då skador på skogen har framtvingat avverkningar av relativt stor omfattning. Bl. a. detta gör att det finns skäl som talar både för och emot en koppling av den längre löptiden till 2 § andra stycket skogskontolagen.

Skäl som talar emot är att skador som föranleder avverkning omfattande några få års tillväxt i och för sig inte motiverar en längre tid än tio år för inkomstutjämning. Detta dock under förutsättning att inte insättning av medel på skogskonto motsvarande flera årsavkastningar har skett åren närmast före det att skadan inträffade eller insättning behövs på grund av normala avverkningar samma år.

I de fall skador av måttlig omfattning drabbat överårig skog är det, sakligt sett, riktigare att mildra progressiviteten i beskattningen med hjälp av en särskild skatteberäkning enligt reglerna för ackumulerad inkomst. Av den

anledningen kan det även i sådana fall ifrågasättas om en längre löptid än tio år är motiverad.

Ytterligare ett förhållande som inger vissa betänkligheter mot en förlängd löptid, annat än för rena katastroffall, är att många skogsägare låter huvuddelen av de insatta medlen stå inne ända fram till slutet av uppskovsperioden.

Det starkaste skälet för en utformning av reglerna enligt virkesförsörjningsutredningens förslag är att genom så enkla och lättillämpade regler som möjligt åstadkomma en viss lindring av beskattningen i skadefallen.

Ett särskilt skäl för en förlängd löptid för skogskontot vid stora skador och då skador inträffar vid upprepade tillfällen är att kostnaderna för efterföljande skogsvårdsåtgärder ofta är mycket betungande och sträcker sig över relativt lång tid – avsevärt mera än tio år – om man inräknar även röjningarna.

Virkesförsörjningsutredningen påpekar att en förlängning av löptiden för skogskonto i skadefallen även har en virkesförsörjningsaspekt eftersom kravet på att ta upp skogskontomedel till beskattning kan leda till att skogsägaren underlåter att avverka av skatteskal.

En förlängning av skogskontots löptid bör onckligen ha en viss betydelse för avverkningsbenägenheten i det enskilda fallet. Enligt skogsstyrelsens bedömning innebär dock begränsningen till skadefallen att inverkan på virkesförsörjningen totalt sett torde bli mycket marginell.

Virkesförsörjningsutredningens påpekande aktualiserar frågan om inte skogskontoreglerna kunde utformas på ett sätt som mera än nu främjar avverkningsbenägenheten. Om den primära uppgiften skulle vara att lösa den frågan är givetvis enbart en förlängning av löptiden ingen lämplig lösning vare sig i skadefallen eller generellt. I praktiken skulle det enbart innebära att man skjuter upp problemet och får samma eller större avverkningshämmande effekt efter ytterligare tio år. Om man vill åstadkomma en utformning av skogskontosystemet som mera än nu är ägnat att öka avverkningsbenägenheten bör en förlängning av löptiden i skadefallen kompletteras med sådana ändringar av skogskontoreglerna som innebär en heltäckande och långsiktig lösning.

Den andel av skogsintäkten som enligt nuvarande skogskontoregler måste tas upp till beskattning samma år som den inflyter kan antas verka starkt återhållande på avverkningarna. I samband med skogskontouttag förstärks denna effekt ytterligare. Resultatet kan bli att skogsägaren trots en tillfälligt god konjunktur med stor efterfrågan på virke avstår från att avverka. Av den anledningen borde det övervägas om inte uppskovsrätten borde utvidgas till att omfatta en större andel av rotvärdet. En sådan utvidgning måste dock ovillkorligen förenas med regler om att insatta medel skall tas upp till beskattning efter hand i lämplig ordning, exempelvis med i medeltal tiondel per år vid en löptid av tio år. I annat fall skulle en förhöjd uppskovsrätt kunna verka ännu mera avverkningshämmande i samband med stora skogskontouttag i uppskovstidens slutskede. Reglerna bör lämpligen utformas så att uppskovsrätten blir lika för alla avverkningar och bör lägst motsvara vad som nu gäller enligt 2 § andra stycket i skogskontolagen. En ytterligare förhöjning av uppskovsrätten bör dock övervägas. En sådan utformning skulle innebära en betydande förenkling, stimulera avverkningsbenägenheten och tillgodose behovet av uppskov med beskattningen vid stora skogsuttag t. ex. på grund av skador på skogen. Ett genomförande av förslaget skulle innebära att 2 § andra och tredje stycket i skogskontolagen kunde utgå, vilket i sin tur skulle



innebära att särskilda regler för en förlängd löptid i skadefallen, som ersätter kopplingen till 2 § andra stycket, skulle behöva utformas.

Tillämpningen av de föreslagna övergångsbestämmelserna kan komma att vålla vissa problem. I de fall där intygen för insättning av förhöjt uppskovsbelopp enligt tillfälliga, eller numera permanenta, uppskavsregler i skadefallen finns sparade bör det vara enkelt att avgöra om rätt till förlängd löptid föreligger. Övergångsbestämmelsernas utformning förutsätter dock inte en tillämpning enbart i de fall då särskilda uppskavsregler har gällt eller har utnyttjats och i sådana fall kan det bli betydligt svårare att styrka grunden för den ursprungliga insättningen. Det kan även påpekas att på grund av tillfälliga regler om generellt förhöjd insättning på skogskonto för tiden 1 januari 1980–30 juni 1981 föreligger inte heller intyg enligt 2 § andra stycket för den tiden i skadefallen.

Utöver de i framställningen föreslagna lagändringarna torde det även behövas en ändring i 1 § tredje stycket eftersom skattskyldig för visst beskattningsår och viss förvärvskälla kan behöva göra insättning på två konton ett med tioårig löptid och ett med tjugoårig löptid.

Skogsstyrelsen vill, med hänsyn främst till behovet i svårare skadefall, avslutningsvis tillstyrka virkesförsörjningsutredningens framställning om förlängd löptid på skogskonto i skadefallen, men anser att även en förhöjd uppskovsrätt i kombination med en reglerad återföring av insatta medel till beskattning bör övervägas. Det sistnämnda bör dock inte få förhindra att en förlängd löptid i skadefallen kan tillämpas fr. o. m. 1982 års taxering eftersom detta bedöms som mycket angeläget.

Skogsstyrelsen har till sitt yttrande fogat ett yttrande av *skogsvårdsstyrelsen i Värmlands län*, som tillstyrker förslaget eftersom det i väsentlig utsträckning överensstämmer med skogsvårdsstyrelsens tidigare framställningar. Styrelsen anför vidare:

Enligt förslaget skall den skogsägare som vill utnyttja den förlängda uppskovstiden kunna styrka grunden för den ursprungliga insättningen genom ett intyg från skogsvårdsstyrelsen. Ett sådant förfarande bedömer styrelsen vara lämpligt. Distriktspersonalen har under flera års arbete med att bekämpa granbarkborren fått en allmänt sett god uppfattning om skadornas omfattning och lokalisering. Inventeringskartor och bekämpningsplaner bör också kunna utgöra ett användbart underlag vid utfärdandet av intyg.

Skogsvårdsstyrelsen förutsätter att taxeringsmyndigheterna godtar intyg som grundas på fältpersonalens allmänna kännedom om skadorna på de aktuella fastigheterna. Några mera ingående utredningar med fältkontroller kan av resursskäl inte bli aktuella annat än i undantagsfall.

Att i förväg försöka bedöma resursbehovet för att utfärda intyg enligt utredningsförslaget är knappast möjligt. Med den handläggningsordning skogsvårdsstyrelsen förutsätter bör emellertid tidsåtgången för varje enskilt ärende bli ganska måttlig.

*Bankinspektionen* och *Sveriges föreningsbankers förbund* har inte något att erinra mot förslaget. *Svenska bankföreningen* har inte heller i och för sig något att invända mot förslaget. Föreningen påpekar dock att det krävs att ett särskilt konto får läggas upp beträffande medel som satts in till följd av skadefall. Föreningen anför vidare:

Utredningen har också angett att redan insatta skogskontomedel med stöd av intyg skall kunna föras över till ett nytt konto resp. – i fråga om nya insättningar – att medel som satts in efter avverkning av skadad skog skall kunna särskiljas från övriga skogskonton. En sådan ordning står emellertid i strid med 1 § skogskontolagen, som föreskriver att endast ett skogskonto får läggas upp för en skattskyldig. Förslaget kräver därför en ändring också i denna paragraf av innebörd att vid sidan av "ordinarie" skogskonto också ett konto får läggas upp för skadefallen.

Länsstyrelsen i Kronobergs län tillstyrker förslaget med hänsyn till att det torde omfatta endast ett begränsat antal insättningar och inte utgöra något hinder mot framtida lagstiftningsarbete.

Taxeringsnämndsordföranden *riksförbund (TOR)* godtar i princip förslaget om förlängd löptid för skogskontot i skadefallen. Förbundet är dock kritiskt mot övergångsbestämmelserna och anför beträffande dessa:

I övergångsbestämmelser har utredningen föreslagit att de nya reglerna även skall tillämpas i fråga om kvarstående medel på skogskonto som förc ikraftträdandet föranlett uppskov med beskattningen av intäkter beträffande skadefallen. Utredningen har anfört att vid tillämpningen av föreslagna övergångsbestämmelser kan vissa problem förutses. TOR delar denna uppfattning.

Skogskontoinsättning som gjorts i samband med avverkning av skadad skog har inte särbehandlats i nuvarande skogskontosystem utan medlen står tillsammans med annan insättning å samma skogskonto. Utredningen anser att det bör ankomma på den skogsägare som vill utnyttja den förlängda uppskovstiden att genom intyg från skogsvårdsstyrelsen styrka grunden för den ursprungliga insättningen. Med stöd av dylikt intyg skulle banken kunna överföra skogskontomedlen till ett nytt konto som omfattas av den längre löptiden. Den maximala tiden – 20 år – skall därvid räknas från den ursprungliga insättningen.

Därest uttag från skogskontot inte skett efter insättning av likvid för skadad skog torde den föreslagna tillämpningen inte föranleda några större problem. TOR vill emellertid erinra om att deklarationerna efter gallringstidens utgång är makulerade. I de fall uttag skett från kontot efter nämnda insättning blir förhållandena ytterligare komplicerade. Kvarstående skogskontomedel kan t. ex. understiga denna insättning. Utredningen synes inte ha ansett att en proportionering av de kvarstående skogskontomedlen bör ske i förhållande till insättning av likvid för skadad skog och övrig insättning. Det har inte varit möjligt för utredningen att få närmare uppgifter om antalet skogsägare och skogskonton som skulle komma att omfattas av övergångsbestämmelserna. TOR vill även peka på den för taxeringsåren 1981 och 1982 gällande lagen 1980:389 om tillfälliga regler om insättning på skogskonto. Enligt sistnämnda lag erfordras intet intyg från skogsvårdsstyrelsen.

Med hänsyn till de svårigheter som tillämpningen av de föreslagna övergångsbestämmelserna skulle medföra för taxeringsnämnderna anser sig TOR inte kunna tillstyrka ett genomförande av desamma. TOR vill i stället förorda att möjligheter till dispens medges.

De övriga skattemyndigheter som har yttrat sig, nämligen RSV och länsstyrelserna i Värmlands och Jämtlands län, ställer sig avvisande till förslaget.

RSV:

RSV vill inledningsvis erinra om departementschefens uttalanden i propositionen 1978/79:81 s. 11 f. Departementschefen behandlar där frågan om en eventuell förlängning av uppskovstiden i katastroffallen. Efter att ha berört olika skäl för och emot en förlängning avslutar departementschefen enligt följande.

”Det anförda visar enligt min mening att en förlängning av uppskovstiden väcker flera frågor av principiell natur. En så genomgripande ändring av skogskontosystemet bör därför inte övervägas i detta sammanhang. Denna fråga – – får i stället övervägas i det fortsatta arbetet med att utforma ett nytt skogsbeskattningssystem”.

De olika skäl som departementschefen dessförinnan kortfattat berört har inte närmare utretts av utredningen. Utredningen har inte heller redovisat vilka möjligheter till resultatutjämning som f. n. finns för skogsinkomster.

RSV har inom ramen för arbetet med att besvara remissen dessutom funnit ett flertal problemställningar av teknisk art som måste lösas i samband med en förlängning. Som exempel härpå kan nämnas.

1. Enligt nuvarande 1 § tredje stycket skogskontolagen får skattskyldig endast göra insättning på ett skogskonto. Utredningen anser att banken med stöd av ett intyg kan föra över aktuella skogskontomedel till ett nytt konto som omfattas av den längre löptiden. Härav följer att nyssnämnda lagrum behöver ändras. Därvid måste också regleras om de två kontoslagen för ett och samma beskattningsår får öppnas i olika banker eller om kontona måste öppnas i en bank.
2. De intyg som utredningen anser en överflyttning av medlen skall kunna grundas på kanske inte finns bevarade.  
RSV vill här också påpeka att deklarationerna normalt inte finns bevarade för aktuella beskattningsår. Deklarationen skall ju normalt bevaras endast under sex år. Inte heller har det tidigare funnits skäl att anteckna förhållanden som här är av betydelse i skogsloggaren. Inte heller torde det vara särskilt sannolikt att skogsvårdsstyrelsen i efterhand kan utfärda tillräckligt tillförlitliga intyg om fördelningen av skogsinkomsterna.
3. För taxeringsåren 1981 och 1982 gäller lagen (1980:389) om tillfälliga regler för insättning på skogskonto. Till följd av denna lags utformning krävs inga intyg från skogsvårdsstyrelsen för insättningar under beskattningsåren 1980 och 1981. Även om skogsvårdsstyrelsen, den skattskyldige eller banken normalt bevarar utfärdade intyg saknas således sådana för denna tid. Utredningens förslag kräver här en uppskattning från intygsgivaren.
4. Om en skattskyldig till i dag endast delvis har tagit ut insatta medel som är hänförliga till ett beskattningsår, hur skall i så fall resterande medel behandlas? Vid tvekan bör de ”normala” avsättningarna anses uttagna först, men frågan torde i vart fall böra beröras.
5. I dag har bankerna skyldigheter som till stor del underlättar taxeringskontrollen vad gäller medel insatta på skogskonto. Det är också kontrollskäl som medfört att skogskontolagstiftningen i vissa avseenden är starkt formalistisk. Kontrollen bör också i ett system med två olika konton till stor del kunna grundas på uppgifter från bankerna och

tvångsutbetalningar. Härför krävs emellertid att bankerna tillser att fördelningen på de olika kontona blir riktig.

6. Ett system med två olika slags skogskonton kan leda till misstag vid insättningar. Den skattskyldige kan på grund av olika skäl anse sig endast kunna göra insättningar av den storlek som är tillåten inom ramen för normalfallen. Han behöver därvid inte förete något intyg för att styrka rätten till uppskov vad gäller beloppet. Däremot torde sådant krävas om han ändå önskar göra insättning på kontot med den längre löptiden. Detta bör komma till uttryck i lagtexten. Likaså bör regleras huruvida den skattskyldige skall kunna överflytta medel från det ena kontoslaget till det andra kontoslaget (jfr RÅ 1972 ref 58 och RÅ 1970 ref 35). Det sistnämnda synes i vart fall vara avsett övergångsvis. Problemet torde dock även kunna bli aktuellt senare vid insättningar som sker av misstag eller på grund av bristande kunskap om den nya ordningen.
7. De föreslagna övergångsbestämmelserna synes inte beakta att den förhöjda insättningsrätten vid skadefall tidigare har varit reglerad genom särskild lagstiftning. För att den nya ordningen skall gälla också för sådana insättningar torde krävas en regel med exempelvis följande lydelse. "Härvid skall anses som om ursprungligt uppskov medgetts med stöd av 2 § andra stycket". Med en sådan skrivning kan punkt 2 sista meningen utgå.
8. I övergångsbestämmelsen måste också regleras uppgiftsskyldighet för den skattskyldige vad gäller överflyttade medel (jfr 4 § skogskontolagen).

Det nu framförda torde inte innehålla en fullständig uppräknning av de tekniska problem som bör lösas i samband med en eventuell lagstiftning. Enligt RSVs mening kräver också de exempel som här angetts att en eventuell lagstiftning föregås av ytterligare utredning. Det bör därvid även kunna övervägas om det nu framlagda förslaget på ett överskådligare sätt skulle kunna regleras i en särskild lag för "skogsskadekonton" med lämpliga hänvisningar till skogskontolagen. RSV förutsätter att verket också bereds tillfälle att lämna synpunkter på de förslag som därvid framarbetas. Det nu framlagda förslaget utgör inte tillräckligt underlag för en lagstiftning.

*Länsstyrelsen i Jämtlands län* redovisar i stort sett samma problemställningar som RSV har gjort. Länsstyrelsen tar också upp förslagets betydelse för virkesförsörjningen och skattekonsekvenserna för den enskilde skogsägaren:

Utredningen anför att den omständigheten att behållningen på vissa skogskonton tas till beskattning vid 1982 års taxering kommer att leda till att skogsägare av skatteskal underlåter att avverka. Det torde vara ett ringa antal skogsägare som gjort stora insättningar vid 1971 års taxering och låtit medlen stå inne maximal tid och följaktligen 1982 tvingas redovisa höga intäkter av jordbruksfastighet. På grund härav kan länsstyrelsen inte dela uppfattningen att virkesförsörjningen i nämnvärd omfattning kan påverkas.

Länsstyrelsen anser därför att förslaget har marginell betydelse för virkesförsörjningen. Med hänsyn till de övriga möjligheter till resultatutjämnning mellan beskattningsår (allmän investeringsreserv, avsättning för skogsvårdande åtgärder m. m.) som numera står ägare av jordbruksfastighet till buds, torde inte heller skattekonsekvenserna för den enskilde påkalla den föreslagna lagändringen.

Förslaget strider vidare enligt länsstyrelsens mening även mot en önskvärd förenkling av regelsystemet på beskattningsområdet.

På grund härav föreslår länsstyrelsen att förslaget inte läggs till grund för lagstiftning.

#### *Länsstyrelsen i Värmlands län:*

Såsom utredningen framhållit är det i huvudsak Värmlands län som drabbats av insektsangrepp på växande skog. Ett område som drabbats särskilt hårt är Norra Ny församling i Torsby kommun. Såvitt framgår av 1980 års skattelängd förefaller det emellertid inte som om skogsägarna i området tvingats betala onormalt höga skatter därför att nuvarande möjligheter till inkomstutjämning skulle vara otillräckliga. Skattelängden för Norra Ny visar nämligen att endast sex skattskyldiga med hemort inom församlingen hade inkomst av jordbruksfastighet över 50 000 kr. vid 1980 års taxering. I två av fallen översteg inkomsten 100 000 kr.

En förlängning av löptiden för skogskonto som även omfattar redan innestående medel kommer utan tvekel att medföra åtskilliga administrativa problem. Ett av problemen beror på att flertalet deklarationer normalt utgallras efter sex år och att man därför i många fall saknar möjlighet att kontrollera om det vid deklarationstillfället företetts ett intyg om sådan avverkning som avses i 2 § andra stycket skogskontolagen. Normalt lämnas intyget av skogsvårdskonsulenten året efter det att avverkningen skett. Intyget skall visa att viss angiven intäkt hänför sig till avverkning på grund av sådan skada som avses i nämnda lagrum (stormfällning, brand, insektsangrepp eller liknande händelse). Det är vanligt att skogsägaren gjort normala avverkningar jämsides med avverkningar på grund av skada. Att långt i efterhand intyga hur stor andel av intäkten som hänför sig till normalavverkning resp. avverkning på grund av skada torde vara svårt. Värdet av de intyg som enligt förslaget skall grunda rätt till förlängning av löptiden i nu avsedda fall måste därför ifrågasättas.

Taxering av fastighetsägare som är bosatta utom kommunen avses inom en nära framtid komma att ske i den skattskyldiges hemortskommun. Någon lokalkännedom kommer då inte att finnas när taxeringsnämnden skall ta ställning till om uppskov skall medges på grund av att intäkterna hänför sig till sådan avverkning som avses i 2 § andra stycket skogskontolagen. God lokalkännedom har ofta stor betydelse för att taxeringsnämnderna skall kunna åsätta likformiga och rättvisa taxeringar. Vid allmän fastighetstaxering samtaxeras alla fastigheter som bildar en gemensam förvaltningsenhet. I en geografiskt vidsträckt kommun som Torsby är det inte ovanligt att en skogsägare har långt mellan sina skogsskiften. Ett intyg avseende avverkning på ett skifte inom viss del av kommunen kan i ett sådant fall återopas av fastighetsägaren utan att taxeringsnämnden har någon reell möjlighet att bedöma om avverkningen i verkligheten skett inom en annan del av kommunen där skogen inte drabbats av någon skada.

Med hänsyn till att endast ett fåtal fastighetsägare torde ha nämnvärda skatteproblem på grund av stora skogsavverkningar och då det redan med nuvarande bestämmelser finns möjlighet att uppskjuta beskattningen under sju år genom att utnyttja möjligheten att göra avsättning till allmän investeringsreserv, avstyrker länsstyrelsen förslaget om en generell förlängning av löptiden för skogskonto i skadefallen till 20 år. Skatteeffekterna torde allmänt komma att lindras om den nyligen aviserade marginalskattereformen

genomförs. Skulle i enstaka fall svåra skattekonsekvenser uppstå för skogsägare på grund av avverkning i sådana fall som nu är i fråga, bör det vara tillräckligt om länsstyrelsen ges möjlighet att efter ansökan medge dispens från skyldighet att göra uttag från skogskonto, förslagsvis under högst fem år.

*En minoritet av länsstyrelsen förordar att virkesförsörjningsutredningens förslag genomförs.*

## 6 Den skattemässiga behandlingen av skogsvägar och diken

I fråga om markanläggningar gäller som huvudregel att avdrag medges enligt avskrivningsplan med 5 % årligen av ett belopp som motsvarar tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet.

Beträffande dikning görs f. n. skillnad mellan skyddsdikning och annan dikning. Till skyddsdikning räknas åtgärder som syftar till att vidmakthålla skogsmarkens avkastningsförmåga. Dikning som höjer produktionsförmågan räknas som annan dikning. Omedelbart avdrag medges för skyddsdikning medan annan dikning däremot följer reglerna om avskrivning av markanläggningar.

Enligt utredningen skulle en vidgad avskrivningsrätt för skogsvägar vara ett effektivt medel för att få till stånd ett ökat vägbyggande. Utredningen föreslår bl. a. därför att hela anskaffningsvärdet skall få skrivas av på tio år. Utredningen anser vidare att övervägande skäl talar för att kostnaderna för all dikning jämföras med alla övriga skogsvårdsinsatser och därmed bli omedelbart avdragsgilla. Utredningen föreslår därför en sådan utvidgning av avdragsrätten.

Utredningens förslag beträffande skogsvägar har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av de flesta remissinstanser. *RRV*, *RSV* och *länsstyrelsen i Norrbottens län* är dock kritiska.

### *RRV:*

För att öka byggandet av skogsvägar föreslår utredningen dels ökat direkt statligt stöd, dels ändrade avskrivningsregler. Ändrade avskrivningsregler skulle framför allt gynna helt privata vägar. Erfarenheterna tycks dock visa att skogsvägar som byggs med bidrag, genom den samordning som sker mellan flera skogsägare, får såväl längre livslängd som bättre standard och sträckning. Mot bakgrund av detta och då stödet till skogsvägar redan utökats kraftigt avstyrker *RRV* utredningens förslag om ändrade avskrivningsregler.

### *RSV:*

Enligt nu gällande regler får kostnad för skogsväg skrivas av med 75 % av den totala anskaffningskostnaden. Årligt avdrag får ske med 5 % på avskrivningsunderlaget. För denna typ av markanläggningar gäller således

samma regler som för andra markanläggningar. Före 1972 års lagstiftning gällde att avdrag för skogsväg fick ske med 10 % årligen på en tredjedel av anskaffningskostnaden för vägen. Departementschefen hade i prop. 1962:56, s. 80, anfört att varaktigheten av skogsvägar var svår att bedöma. Bl. a. med hänsyn härtill och att omedelbar avdragsrätt förelåg för anskaffningskostnaden för tillfälliga skogsvägar borde inte större andel av kostnaden för permanenta skogsvägar än en tredjedel få avskrivas.

1972 års lagstiftning medförde, som anförts ovan, att avskrivningsunderlaget höjdes till 75 % av anskaffningskostnaden. Härom anförde departementschefen (prop. 1972:120, s. 212) att varaktighetstiden för andra markanläggningar än täckdikningsanläggningar var svår att bedöma, men i helt övervägande antalet fall torde fråga inte vara om anläggningar med begränsad varaktighet.

Principen bakom rätten till avdrag för värdeminskning på markanläggning är således den, att en sådan anläggning i och för sig är utsatt för viss värdeminskning, men denna är inte total. En sådan anläggning medför sådan värdeökning för fastigheten, som i vart fall delvis anses vara bestående. Detta torde inte minst gälla skogsvägar, där man i och för sig kan ifrågasätta om värdeminskingsunderlaget bort vara lägre än 75 % på grund av vägens bestående värde, detta sett mot bakgrund av att kostnaden för tillfälliga skogsvägar får dras av omedelbart.

RSV ifrågasätter starkt att en skogsägare skulle bli mer benägen att bygga skogsväg om avdragsrätten ökar till att omfatta hela anskaffningskostnaden i stället för nuvarande 75 % och att årlig avskrivning får ske med 10 % i stället för 5 % på underlaget. Enligt RSVs uppfattning torde lönsamheten för hela avverkningsprojektet, inkl. kostnaden för byggande av skogsväg, styra avverkningsbenägenheten. Vid en sådan helhetsbedömning torde storleken av avskrivningsunderlaget för vägen och avskrivningstakten spela en underordnad roll för beslutet om avverkning. Härtill kommer att denna typ av markanläggning av principiella skäl inte bör behandlas på annat sätt än andra markanläggningar och vidare de svårigheter av gansknings teknisk natur som kommer att uppstå då systemet bryts. Vid en sådan samlad bedömning finner RSV att skogsvägar inte bör behandlas skattemässigt på annat sätt än andra markanläggningar. RSV avstyrker således förslaget i denna del.

#### *Länsstyrelsen i Norrbottens län:*

De kostnader som nedläggs i nya skogsvägar har ett visst bestående värde för fastigheten. Denna del bör inte medges som avdrag vid inkomstberäkningen. I prop. 1980/81:68 med förslag till ändrade regler för den skattemässiga behandlingen av inventarier, fastigheter och pågående arbeten m. m. behandlades denna fråga. Departementschefen anförde i anledning av framförda krav på utvidgad avskrivningsrätt för markanläggningar, att begränsningen till 75 % av anskaffningskostnaden fortfarande var motiverad eftersom vissa markanläggningar har ett bestående värde. Även avskrivningsprocenten borde lämnas oförändrad bl. a. med hänsyn till att avskrivningarna beräknas på ett kollektivt avskrivningsunderlag. Länsstyrelsen anser att även efter avverkning är en skogsväg till nytta för fastigheten företrädesvis då för skogsvårdande åtgärder. Det bestående värdet av skogsvägar framstår tydligare än av skogsdikning.

*Länsstyrelsen i Kronobergs län* anser att hela anskaffningsvärdet av en skogsväg skall få skrivas av på fem år.

*Skogsstyrelsen*, som tillstyrker förslaget, anför:

Nedläggningen av flottningen har ökat behovet av vägar på många håll i norra Sverige. I de södra delarna av landet är stora delar av vägnätet föråldrat. Det är viktigt att erforderlig nybyggnad och upprustning av vägarna kommer till stånd eftersom de utgör en förutsättning för ett effektivt utnyttjande av landets skogstillgångar.

Den skattemässiga behandlingen av utgifterna för skogsvägar har varit föremål för överväganden av ett flertal utredningar under senare år. Såväl skogsskattekommittén (SOU 1969:30) som den skogspolitiska utredningen (SOU 1973:14) ansåg att kostnaderna för permanenta skogsvägar borde få avskrivas i sin helhet. Skogsskattekommittén föreslog en avskrivningstid på tio år medan den skogspolitiska utredningen ansåg det som angeläget med möjlighet till en kortare avskrivningstid, förslagsvis fem år. Efter det att nuvarande regler infördes år 1972 har avskrivningsreglerna för markanläggningar varit föremål för övervägande i företagsskatteberedningens betänkande (SOU 1977:86 och 87) och har krävts i framställningar om utvidgad avskrivningsrätt. Detta har dock inte föranlett någon ändring av reglerna. Utvidgad avskrivningsrätt för markanläggningar har inte ansetts motiverad eftersom dessa bedöms ha ett bestående värde. Enligt skogsstyrelsens uppfattning kan dock skogsvägar som ersätter flottleder och skogsvägar som ersätter föråldrade delar i vägnätet ses som en nödvändig utgift för att motverka en försämring av en skogsegendoms värde. Detta hindrar givetvis inte att byggandet av permanenta skogsvägar i många fall också kan inverka värdehöjande.

En kortare avskrivningstid för skogsvägar kan motiveras med att många skogsvägar tillkommer för att tillgodose ett omedelbart behov och att det således i anslutning till vägbyggnaden görs stora skogsuttag under relativt kort tid. Enligt skogsstyrelsens erfarenheter har de mera förmånliga avdragsreglerna för tillfälliga vägar i vissa fall medfört att en sådan väg byggs i stället för en permanent skogsväg som kanske i vissa fall är den bästa lösningen. Det händer också i många fall att nya vägar byggs mycket enkelt och sedan ger upphov till höga underhållskostnader, vilket innebär skattemässiga fördelar. Det är givetvis önskvärt att skattereglerna utformas så att den bästa lösningen kan väljas utan att detta innebär skattemässiga nackdelar.

Skogsstyrelsen instämmer, med hänsyn till vad som ovan anförts, i utredningens förslag att hela kostnaden för skogsvägar skall få skrivas av och att avskrivningstiden förkortas till tio år.

Enligt anvisningar till 22 § kommunalskattelagen får för en anläggning, som är avsedd att användas endast ett fåtal år, anskaffningsutgifterna i sin helhet dras av det år då anläggningen anskaffades. Detta innebär att kostnaderna för tillfälliga vägar för en avverkning är avdragsgilla samma år som vägen anskaffas. Från teknisk synpunkt måste en skogsväg av det slag som här avses ofta byggas någon tid före användningen. Praktiska skäl kan också medföra försening av avverkningen. Enligt skogsstyrelsens mening borde därför anvisningstexten, vad avser skogsvägar, ändras så att avdrag kan få göras under senare år i anslutning till att vägen används för den tilltänkta avverkningen.

Innehållet i anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen, punkt 4, femte



stycket måste ändras för det fall hela kostnaden för markanläggning får avskrivras. "Fyra tredjedelar av" bör utgå ur anvisningstexten vad avser dessa fall.

Även utan utvidgad avskrivningsrätt för skogsväggkostnader torde nämnda anvisningspunkt redan i nuläget få effekter som knappast kan ha varit de avsedda. För det första ger regeln orimliga konsekvenser vid avskrivning för täckdikning där hela anskaffningskostnaden redan nu får avskrivras. För det andra bör inte reglerna omfatta de fall då statsbidrag utgår till åtgärden. Statsbidraget kan nämligen anses utgå till anläggningskostnaden i sin helhet och således även till den del som inte är avdragsgill. Vad avser statsbidrag torde också anvisningarna till 22 § strida mot anvisningarna till 19 § KL.

Med den utformning som anvisningarna till 22 §, punkt 4, femte stycket nu har kan den anses ge rättvisande resultat i de fall då investeringsfond har tagits i anspråk för att täcka kostnaden för sådan markanläggning för vilken tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet får avskrivras.

Förslaget om rätt till omedelbart avdrag för kostnader för all dikning som främjar skogsbruket har allmänt tillstyrkts. RSV anser dock att de principiella erinringar som verket anfört beträffande förslagen rörande skogskonto och skogsvägar i och för sig gäller även förslaget om rätt till omedelbart avdrag för dikningskostnader. Detta gäller med särskild tyngd om förslaget endast med tvekan kan antas medföra ökad avverkning. Beträffande det nu aktuella förslaget vill RSV däremot inte anföra samma betänkligheter som i fråga om de två tidigare vad gäller belastningen av skattadministrationen. Det kan således underlätta både för den skattskyldige och för granskningsadministrationen om kostnader för skogsdikning inte behöver delas in i avdragsgilla och icke avdragsgilla kostnader.

## 7 Vissa vid remissbehandlingen aktualiserade frågor

*Lantbrukarnas skattedelegation* tar upp frågan om möjligheten till skogsavdrag vid rationaliseringsförvärv.

### *Lantbrukarnas skattedelegation:*

Reformeringen av avdragssystemet från 1981 års taxering var i huvudsak positiv, framför allt därför att beräkningen av värdeminskningsskatt (skogsavdrag) förenklades. Vid en ökning av skogsinnehavet i samband med strukturrationalisering medförde emellertid de nya reglerna i de flesta fall en betydande försämring. Möjligheterna att genom skogsuttag självfinansiera skogslikvider beskars. Förhållandet har negativt påverkat skogsägarnas intresse och finansiella möjligheter att medverka i strukturåtgärder.

En i samband med reformen förbisedd konsekvens kom att betydligt förstärka problemen. Delegationen syftar på de många fall där skogsägare berörs av en fortlöpande rationalisering som kanske pågått sedan 1960- och 1970-talen. I samband med finansiering av tidigare förvärv har de sammanlagda avdragen kommit att överstiga halva sammanlagda anskaffningskostnaden för skogen. Därigenom beskars eller omöjliggörs ytterligare avdrag vid kommande förvärv som behöver finansieras genom skogsuttag. I första

hand drabbas de företag som rationaliseringsorganen vill satsa på genom att fortlöpande tillföra skogsmark. Ett exempel kan visa problemet.

En skogsägare förvärvade genom arv efter faderns död 1966 en fastighet med skog. Skogens ingångsvärde var 34 000 kr. (= 1965 års taxerade skogsvärde).

År 1973 förvärvades från lantbruksnämnden skog för 54 000 kr. Förvärvet genomfördes som fastighetsreglering och finansierades genom skogsuttag som medförde skogsvärdeminskingsavdrag med 54 000 kr.

År 1976 erlades i samband med en ny fastighetsreglering 80 000 kr. i skogslikvid som föranledde skogsuttag och skogsvärdeminskingsavdrag med 80 000 kr.

År 1982 övervägs ett ytterligare förvärv med en skogslikvid om 94 000 kr. Vilka möjligheter finns till skogsavdrag vid ett skogsuttag för finansiering av likviden?

#### *Skogens anskaffningsvärde*

1966 års förvärv	34 000 kr.	
1973 " "	54 000 "	
1976 " "	80 000 "	
1982 " ev. förvärv	94 000 "	262 000 kr.

*Avdragsutrymme (50 procent)* 131 000 kr.

#### *Tidigare avdrag*

1973 års förvärv	54 000 kr.	
1976 " "	80 000 "	134 000 kr.

Hela avdragsutrymmet (inkl. det som uppstår genom 1982 års eventuella förvärv) är således tidigare förbrukat. Därav följer att inget som helst skogsavdrag kan erhållas vid uttag efter 1982 års eventuella förvärv. Intresset för eller möjligheterna till fortsatta skogsförvärv är naturligtvis mycket begränsat. I förlängningen påverkar detta också avverkningsintensiteten och virkesförsörjningen. En förbättrad fastighetsstruktur är en viktig grund för en ökad aktivitet.

Den delvis oförutsedda försämringen av avdrags- och finansieringssituationen hotar en fortsatt uppbyggnad av rationella skogsenheter och försvårar över huvud taget det angelägna strukturarbetet i skogsbruket. Frågorna hör enligt delegationens mening kunna lösas efter följande linjer.

Vid rationaliseringsförvärv höjs avdragsutrymmet från 50 till åtminstone 75 % av anskaffningskostnaden för skogen. Vidare kompletteras övergångsbestämmelserna på sådant sätt att skogsvärdeminskingsavdrag enligt tidigare regler inte till någon del skall begränsa avdragsutrymmet beträffande skogsförvärv som genomförs efter övergångstillfället.

*LMV* tar upp frågan om gemensamhetsskogarnas beskattning. Verket anför:

Vid omreglering av starkt ägosplittrade skogsmarker är bildande av gemensamhetsskog ett snabbt och effektivt sätt att uppnå en arrondering som medger tillfredsställande skogsdrift. Beskattningsreglerna är dock otillfredsställande i flera avseenden. På grund av att gemensamhetsskogen inte har möjlighet att fondera medel för framtida behov annat än i den begränsade omfattning som resultatutjämningsfonden medger kan löpande inkomster bli föremål för dubbelbeskattning – alltså beskattas både hos gemensamhets-

skogen och dess delägare. Vid utdelning av kapitalutttag som kan uppkomma genom upplåtelse av t. ex. grustäkt och vid försäljning av mark blir det dubbelbeskattning. Problemen har närmare berörts i en gemensam skrivelse från lantbruksstyrelsen och LMV till budgetdepartementet 1977-06-13, vilken sedermera har överlämnats till strukturutredningen.

För att bildande av gemensamhetsskogar skall kunna bli det effektiva och enkla alternativ vid strukturrationalisering av starkt ägosplittrade områden som det skulle kunna vara måste enligt LMVs mening – såsom även föreslås i den nyss nämnda skrivelsen – de olägenheter som finns i fråga om beskattningen ändras. Skattereglerna bör inte som f. n. hindra en rationell förvaltning av gemensamhetsskogen och ett delägarskap bör framstå som åtminstone neutralt ur skattesympunkt jämfört med enskilt ägande.

**Innehållsförteckning**

Propositionen .....	1
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	1
Lagförslag .....	
1. Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) .....	3
2. Lag om ändring i lagen (1979:500) om ändring i kommunalskatte- lagen (1928:370) .....	7
3. Lag om ändring i skogskontolagen (1954:142) .....	9
4. Lag om ändring i lagen (1981:342) om extra avdrag för vissa skogsuttag .....	13
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 11 mars 1982 ..	14
1. Inledning .....	14
2. Föredragandens överväganden .....	15
2.1 Allmänna synpunkter .....	15
2.2 Reglerna om skogskonto .....	20
2.2.1 Nuvarande regler .....	20
2.2.2 Skogskontots behandling vid överlåtelse av fastig- het .....	21
2.2.3 Skogskontots löptid .....	22
2.3 Den skattemässiga behandlingen av skogsvägar och diken .....	26
2.4 Möjligheten till skogsavdrag vid tillskottsförvärv .....	28
2.5 Förkortning av tiden för rätt till extra avdrag för vissa skogsuttag .....	29
3. Statsfinansiella effekter .....	30
4. Upprättade lagförslag .....	30
5. Hemställan .....	31
6. Beslut .....	31
Bilaga 1 Sammanfattning av betänkandet (SOU 1981:81) Skogsindustrins virkesförsörjning .....	32
Bilaga 2 Virkesförsörjningsutredningens författningsförslag .....	40
Bilaga 3 Virkesförsörjningsutredningens skrivelse om ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog .....	46
Bilaga 4 Sammanställning av remissyttranden över dels virkesförsörj- ningsutredningens betänkande Skogsindustrins virkesför- sörjning (SOU 1981:81), dels utredningens skrivelse om ändrade beskattningsregler vid skogsuttag med anledning av skador på skog .....	49