

## **Regeringens proposition**

**1983/84: 194**

### **om ny stämpelskattelagstiftning;**

beslutad den 29 mars 1984.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga de förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll ovannämnda dag.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT

### **Propositionens huvudsakliga innehåll**

1964 års stämpelskattelag föreslås ersatt dels av en ny lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, dels av en lag om stämpelskatt på aktier.

Stämpelskattens nivå föreslås oförändrad. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde föreslås förskjuten till den dag då ansökan om lagfart eller inteckning beviljas. Reglerna om återvinning av stämpelskatt vid juridiska personers vidareförsäljningar inom tio år slopas. Reglerna om skattebefrielse vid transportköp behålls för de vanligast förekommande fallen. Möjlighet till efterbeskattnings av stämpelskatt införs. Den s.k. 85-procentsregeln för gränsdragningen mellan köp och gåva i stämpelskattesammanhang lagfästs.

Avräkning av stämpelskatt vid inteckningssanering skall endast få ske vid samtidig dödning och nyinteckning.

När det gäller stämpelskatten på aktier föreslås att skattskyldigheten för styrelseledamöter slopas. Lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter görs tillämplig på skatten.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 1 juli 1984.

## 1 Förslag till

### Lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

Häri genom föreskrivs följande.

#### Inledande bestämmelser

1 § Stämpelskatt skall erläggas till staten enligt denna lag för förvärv av fast egendom, tomträtter och skepp samt vid beviljande av inteckningar.

2 § Staten är inte skattskyldig enligt denna lag.

3 § Inskrivningsmyndigheten är beskattningsmyndighet.

Med inskrivningsmyndighet avses i denna lag också den i 2 § sjölagen (1891:35 s.1) angivna registermyndigheten.

#### Förvärv av fast egendom och tomträtter

##### *Skatteplikt*

4 § Förvärv av fast egendom är skattepliktiga om de sker genom:

- 1) köp eller byte,
- 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,
- 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385),
- 4) expropriation eller annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom.

Förvärv av tomträtter är skattepliktiga om de sker genom upplåtelse, överlåtelse mot ersättning eller annat fång som avses i första stycket.

5 § Om ett förvärv som har betecknats som gåva sker mot att förvärvaren övertar ansvaret för en skuld för vilken borgenär har säkerhet i form av pantbrev eller annars mot ersättning, är förvärvet skattepliktigt enligt denna lag om ersättningen uppgår till minst 85 procent av egendomens värde. Därvid skall värdet av egendomen beräknas enligt 9–12 och 14 §§.

##### *Undantag från skatteplikt*

6 § Skatteplikt föreligger inte vid

- 1) förvärv från make, om förvärvet sker i syfte att för sammanläggning åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden för makarnas fasta egendom,
- 2) förvärv genom byte i den mån ersättningen utgörs av annan fast egendom, om bytet sker för att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning eller utgör ett led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering,
- 3) sambruksförenings förvärv genom tillskott från medlem och samfällighetsförenings förvärv enligt 5 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,
- 4) försäkringsbolags förvärv från annat försäkringsbolag i samband med sådant avtal om övertagande av det senare bolagets hela försäkringsbestånd, som avses i 15 kap. 1 § försäkringsrörelselagen (1982:713),
- 5) förvärv av järnväg som skall inskrivas i särskild ordning, eller av mark för sådan järnväg,
- 6) kommuns eller annan menighets förvärv av mark som enligt fastställt

plan skall användas för allmän plats, begravningsplats eller för sådant ändamål som enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) medför att byggnad för ändamålet skall anses som specialbyggnad.

7) förvärv av kronojord genom skatteköp eller annars på grund av skattebrev,

8) förvärv av ständig besittningsrätt till ett kronohemman eller ett krononybygge, då på grund av förvärvet inrymning vinnas i sådan rätt,

9) upplåtelse av tomträtt i en nybildad fastighet vars mark tidigare helt eller till övervägande del ingått i en fastighet som varit upplåten med tomträtt till samme tomträttshavare.

#### *Transportköp*

7 § Överlåts ett köp av fast egendom utan något annat tillägg till eller någon annan ändring i köpevillkoren än tiden för tillträdet och betalningen, samt sättet för betalningen i den mån ändrade inteckningsförhållanden påkallar det, skall stämpelskatt betalas endast för det senaste köpet. Skattebefrielse för tidigare köp erhålls dock endast om lagfart för samtliga köp söks inom den tid som är stadgad för det första köpet. Har skatten för tidigare köp redan betalats avräknas beloppet från skatten på det sista köpet. Bestämmelserna om återvinning i 36 § tillämpas om skatten inte kan avräknas helt.

Bestämmelserna i första stycket gäller även vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt. Vad där sagts om lagfart gäller då inskrivning.

Begäran om tillämpning av denna paragraf skall framställas när lagfart eller inskrivning söks. Överlåtare och förvärvare skall därvid skriftligen samt på heder och samvete intyga att ersättning för den överlåtna egendomen inte lämnats och inte heller skall lämnas utöver vad som framgår av den ingivna överlåtelsehandlingen, och att inte heller i övrigt avtal träffats om tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än vad som angetts i överlåtelsehandlingen.

#### *Skattesats*

8 § Stämpelskatten är femton kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde.

Förvärvas egendomen av en juridisk person är dock skatten trettio kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde utom då förvärvaren

1) skulle ha varit befriad från gåvoskatt om egendomen hade erhållits som gåva,

2) är en bostadsrättsförening eller av bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnd erkänd som ett allmännyttigt bostadsföretag enligt de bestämmelser om lån av statsmedel till främjande av bostadsbyggandet som gällde vid tiden för förvärvet,

3) är en kreditinrättning som enligt lag, reglemente eller bolagsordning är skyldig att åter avyttra egendomen,

4) är dödsbo.

Skatten är dock i fall som avses i första och andra styckena alltid lägst femtio kronor.

#### *Skattens beräkning*

9 § Vid köp av fast egendom bestäms värdet enligt 8 § genom att köpeskillingen jämförs med taxeringsvärdet för året närmast före det år då ansökan om lagfart beviljas. Det högsta av dessa värden anses som egendomens värde.

Saknas särskilt taxeringsvärde för det i första stycket angivna året görs jämförelsen i stället med det värde som inskrivningsmyndigheten, med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning, bedömer att egendomen hade vid tidpunkten för upprättandet av den handling på vilken förvärvet grundas.

Ingår i egendomen sådana tillbehör till fastighet som avses i 2 kap. 3 § jordabalken skall till taxeringsvärdet läggas värdet av dessa tillbehör.

**10 §** Bestämmelserna i 9 § tillämpas på motsvarande sätt även i andra fall när fast egendom förvärvas mot ersättning.

Vid byte av fast egendom anses därvid taxeringsvärdet av den lämnade egendomen som ersättning för den mottagna egendomen. Saknas taxeringsvärde bestäms jämförelsevärde enligt 9 § andra stycket.

Utgår vid byte av fast egendom pengar eller annan lös egendom (mellanskillnad) ökas ersättningen enligt andra stycket med den utgivna mellanskillnaden. Erhålls mellanskillnad minskas ersättningen med denna.

**11 §** Om det visas att egendomen gått ner i värde efter den tidpunkt som taxeringsvärdet för det i 9 § angivna året avser, men före fångeshandlingens upprättande, och detta berott på eldsvåda, borttagande av byggnad, skogsavverkning, väsentlig förändring av rörelse i vilken egendomen har använts eller annan liknande anledning, skall inskrivningsmyndigheten bestämma annat jämförelsevärde enligt 9 § andra stycket. Detsamma skall gälla om det visas att egendomen, till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, ökat i värde efter fångeshandlingens upprättande men före den tidpunkt, som taxeringsvärdet för det i 9 § första stycket angivna året avser.

**12 §** Vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad skall värdet av tomträtten anses motsvara avgälden för ett år. Om det vid överlåtelsen har utfästs en större ersättning skall tomträttens värde dock anses motsvara ersättningen. I övrigt skall värdet av tomträtt i tillämpliga delar bestämmas enligt föreskrifterna i 9–11 §§. Som taxeringsvärde skall därvid gälla det taxerade byggnadsvärdet.

**13 §** Omfattar ett förvärv även annat än fast egendom eller tomträtt och har fördelningen av ersättningen mellan skattepliktig och övrig egendom inte angetts i fångeshandlingen, skall hela ersättningen anses avse den skattepliktiga egendomen om fördelningen inte på annat sätt tillförlitligen styrks.

**14 §** Om ersättning utgår i form av lös egendom, värderas denna egendom enligt reglerna i 23 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt. Värderingen skall ske med hänsyn till förhållandena vid upprättande av den handling på vilken förvärvet grundas.

## **Förvärv av skepp**

### *Skatteplikt*

**15 §** Förvärv av skepp är skattepliktiga om de sker genom:

- 1) köp eller byte,
- 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening.

- 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385).  
Med skepp jämställs i denna lag andelar i skepp.

*Undantag från skatteplikt*

**16 §** Skatteplikt föreligger inte vid:

- 1) förvärv av utländskt skepp,
- 2) förvärv av skeppsbygge genom skeppsbyggnadsavtal eller överlåtelse av sådant avtal innan bygget har fullbordats,
- 3) förvärv av nybyggt skepp omedelbart från den som har byggt skeppet,
- 4) förvärv av skepp som är avsett att användas för yrkesmässigt fiske, för livräddning eller i övrigt för annat ändamål än yrkesmässig sjöfart.

*Skattesats*

**17 §** Stämpelskatten är tio kronor för varje fullt tusental kronor av skeppets värde vid tiden för förvärvet, dock lägst femtio kronor.

*Skattens beräkning*

**18 §** Vid köp skall värdet anses motsvara köpeskillingen. Om det finns särskilda skäl att anta att värdet av den förvärvade egendomen är högre än köpeskillingen, skall dock skatten beräknas på det verkliga värdet.

**19 §** Saknas i ett ärende om inskrivning av skeppsförvärv en av parterna undertecknad fångeshandling med uppgift om köpeskillingen, skall förvärvare och överlåtare som är bosatta här i riket lämna en skriftlig försäkran om köpeskillingens storlek. I fråga om annat förvärv än köp skall intyg av sakkunnig företes om skeppets värde vid tiden för förvärvet. Ett sådant intyg skall på begäran även ges in vid förvärv genom köp.

**20 §** Med ärende om inskrivning enligt 19 § likställs anmälan för avregistrering i de fall då ett skepp genom förvärv upphör att vara svenskt.

**Inteckning**

*Skatteplikt*

**21 §** Om inte annat framgår av 22 och 23 §§ tas stämpelskatt ut vid beviljande av sådan ansökan om inteckning i fast egendom som avses i 22 kap. 2 § jordabalken, samt vid beviljande av motsvarande ansökan beträffande tomträtt, luftfartyg, skepp eller näringsverksamhet.

Med beviljande av ansökan om inteckning i skepp jämställs att inteckning i skeppsbygge förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.

*Undantag från skatteplikt*

**22 §** Sker nyinteckning och dödning på grund av samtidig ansökan, föreligger skatteplikt endast för skillnaden mellan det nyintecknade beloppet och beloppet av de inteckningar som dödas. Detta gäller dock bara om inteckningarna beviljas i egendom eller, då fråga är om företagsinteckning, i näringsverksamhet som helt eller delvis omfattades av de dödade inteckningarna.

**23 §** Om inteckningar i fast egendom, som ingår i en genom samman-

läggning nybildad fastighet, har dödats före sammanläggningen, föreligger inte skatteplikt för de inteckningar som till högst motsvarande belopp beviljas i den nybildade fastigheten inom ett år från det att de tidigare inteckningarna upphörde att gälla. Motsvarande skall tillämpas beträffande inteckningar i tomträtt i fall som avses i 6 § 9.

*Skattesats m.m.*

**24 §** Stämpelskatten är tio kronor för varje fullt tusental kronor av det belopp som intecknas. För inteckning i skepp är skatten dock fyra kronor för varje fullt tusental kronor av beloppet. Skatten är alltid lägst femtio kronor.

### Fastställande av skatt

**25 §** Skattskyldighet inträder i fall som avses i

- a) 4 §, när ansökan om inskrivning beviljas,
- b) 15 §, när ansökan om inskrivning beviljas eller, i fall då skepp genom förvärv upphör att vara svenskt, när avregistrering sker,
- c) 21 §, när inteckning beviljas eller när inteckning förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.

**26 §** Beslut om fastställande av skatten skall meddelas när skattskyldigheten inträder eller, om något hindrar detta, så snart hindret blivit undanröjt.

**27 §** Skattskyldig är i fråga om skatt för

- a) förvärv av fast egendom, tomträtt eller skepp, båda parterna,
- b) inteckning, den som har ansökt om inteckning eller, när inteckning söks på grund av medgivande, den som medgett att inteckning fått ske.

När flera svarar för skattens betalning är de solidariskt ansvariga.

**28 §** Inskrivningsmyndigheten får förelägga den skattskyldige att lämna de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Föreläggandet får förenas med vite. Vitet skall bestämmas med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, dock inte till lägre belopp än femhundra kronor.

Fråga om utdömande av vite prövas av inskrivningsmyndigheten.

### Efterbeskattning

**29 §** Om en fångeshandling som ingivits för inskrivningsändamål innehåller oriktiga uppgifter om sådant som är av betydelse för att fastställa stämpelskatten och har skatt till följd härav inte utgått eller utgått med för lågt belopp skall inskrivningsmyndigheten besluta om efterbeskattning.

Detsamma gäller om skattskyldig annars lämnat oriktiga uppgifter till ledning för fastställande av stämpelskatten eller om den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter i mål om sådan skatt.

Efterbeskattning får inte ske om det skattebelopp som avses är att anse som ringa eller om det med hänsyn till omständigheterna framstår som uppenbart oskäligt att efterbeskattning sker.

**30 §** Efterbeskattning får ej ske om inte inskrivningsmyndigheten meddelar beslut om detta senast under sjätte året efter utgången av det kalen-

derår under vilket skattskyldigheten inträdde. Efterbeskattning på grund av en oriktig uppgift i mål om skatt får dock ske inom ett år efter utgången av den månad då avgörande i målet har vunnit laga kraft.

Har den skattskyldige avlidit, skall efterbeskattningen påföras hans dödsbo. Beslut om sådan efterbeskattning får inte meddelas av inskrivningsmyndigheten efter utgången av det andra året efter det kalenderår under vilket bouppteckningen efter den skattskyldige har lämnats in för registrering.

### Betalning av skatt

**31 §** Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. Innan beslutet om skatten har meddelats får skatten inte tas emot.

Om en överrätt fastställer skatten till ett högre belopp, skall det tillkommande skattebeloppet betalas inom en månad efter det att överrättens beslut har meddelats.

**32 §** Om synnerliga skäl föreligger får inskrivningsmyndigheten bevilja anstånd med att betala skatten.

**33 §** Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut en handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev förrän skatten har betalats.

Har en inteckning förts över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret i samband med att ett skeppsbygge registrerats som skepp, får inte nationalitetshandlingen för skeppet lämnas ut förrän skatten för inteckningen har betalats.

**34 §** Har den skattskyldige inte betalat skatten inom föreskriven tid, skall restavgift tas ut med sex öre för varje hel krona av den skatt som inte har betalats i rätt tid, dock med minst femtio kronor. Öretal jämnas till närmast högre hela krontal. Restavgiften betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet som regeringen bestämmer.

Inskrivningsmyndigheten får befria från restavgiften om särskilda omständigheter föreligger.

**35 §** Har skatten inte betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall restavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart tas ut genom utmätning.

### Återvinning

**36 §** Har efter det att ett beslut meddelats om fastställande av skatt

a) lagfart, inskrivning av tomträtt eller av förvärv av skepp eller inteckning undanröjts genom dom eller beslut som vunnit laga kraft,

b) inskrivning av förvärv av skepp avförts enligt 14 § tredje stycket sjölagen (1891:35 s.1),

har den skattskyldige rätt att få återvinning av skatten.

Detsamma gäller om erlagd skatt inte har kunnat avräknas helt i fall som avses i 7 §.

Beslut om återvinning medför befrielse från skyldighet att betala fastställd skatt, eller rätt att återfå skatt som har betalats.

**37 §** Beslut om återvinning meddelas av inskrivningsmyndigheten. Ansökan om återvinning görs skriftligen hos myndigheten inom ett år efter det att förutsättningarna för återvinning har inträtt. Ansökan får dock alltid göras inom tre år från dagen för inskrivningsmyndighetens beslut om skattens fastställande.

### Besvär

**38 §** Inskrivningsmyndighetens beslut enligt denna lag får överklagas genom besvär hos hovrätten av den skattskyldige och av den myndighet som har förordnats till granskningsmyndighet enligt 41 §.

Beslut om föreläggande enligt 28 § får inte överklagas.

**39 §** Besvär över inskrivningsmyndighetens beslut enligt denna lag skall ges in till inskrivningsmyndigheten och vara ställda till hovrätten.

Ett beslut som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga det, skall dennes besvär ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens besvärstalan har fullföljts på föreskrivet sätt och inom rätt tid.

Om ett beslut som avses i andra stycket har överklagats på behörigt sätt skall hovrätten alltid höra klagandens motpart över besvären.

### Återbetalning

**40 §** Återbetalning av skatt på grund av ett beslut enligt denna lag görs av inskrivningsmyndigheten eller av den myndighet som regeringen bestämmer. Återbetalning skall ske även om beslutet inte har vunnit laga kraft.

Ränta skall, om inte annat följer av 42 §, utgå på det återbetalade beloppet från och med den dag då skatten har betalats till och med den dag då återbetalning görs.

Räntan beräknas för visst kalenderår efter den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december månad det föregående året.

Vid ränteberäkningen skall avrundning ske till närmast lägre hela kron-tal. Räntebelopp under femtio kronor betalas inte ut.

### Tillsyn över beslut om skatt

**41 §** Inskrivningsmyndigheternas beslut i ärenden om fastställande av stämpelskatt, efterbeskattning och återvinning skall granskas av den myndighet som regeringen förordnar.

Granskningsmyndigheten för det allmännas talan vid domstol enligt denna lag. Därvid får myndigheten föra talan även till den skattskyldiges förmån.

### Särskilda föreskrifter

**42 §** Föreligger synnerliga skäl kan regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer i särskilda fall medge nedsättning av eller befrielse från skatt, liksom återbetalning helt eller delvis av skatt.

Vid beslut om återbetalning av skatt som meddelas med stöd av första stycket skall regeringen eller myndighet som där sägs besluta i vad mån ränta skall utgå på det skattebelopp som skall återbetalas.

**43 §** Har regeringen med stöd av 19 kap. 24 § jordabalken för viss inskrivningsmyndighets område eller del av ett sådant område bestämt att inskrivning skall ske i inskrivningsregister i stället för i fastighetsbok eller tomträttsbok, meddelar regeringen de föreskrifter som behövs för skattens betalning. Regeringen får därvid besluta om undantag från 33 §.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984 då stämpelskattelagen (1964:308) skall upphöra att gälla.

2. Den gamla lagen gäller fortfarande i ärenden där skatten har fastställts före ikraftträdandet i samband med att en ansökan om inskrivning har förklarats vilande.

3. Den gamla lagens bestämmelser om återvinning gäller för skatt som har fastställts före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna i 5 § andra stycket och 15 § gamla lagen tillämpas fortfarande när fång har överlåtits före ikraftträdandet.

5. Bestämmelserna i 12 § gamla lagen tillämpas fortfarande i fråga om inteckningar som har dödats eller av annan anledning har upphört att gälla före ikraftträdandet.

6. Bestämmelserna om efterbeskattning i den nya lagen skall tillämpas endast i fall då uppgifter som avses i 29 § lämnats efter ikraftträdandet.

7. Skattskyldighet föreligger inte vid förvärv av fast egendom genom tillskott till bolag i enlighet med lagen (1963:583) om avveckling av fideikommiss.

8. Den gamla lagens bestämmelser om skattefrihet gäller fortfarande i fråga om förvärv med stöd av lagen (1925:334) om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område.

9. Förekommer i lag eller annan författning hänvisning till en föreskrift som har ersatts av en bestämmelse i denna lag tillämpas i stället den nya bestämmelsen.

## 2 Förslag till

### Lag om stämpelskatt på aktier

Härigenom föreskrivs följande.

**1 §** Stämpelskatt skall betalas till staten enligt denna lag vid bildande av aktiebolag eller vid ökning av aktiekapital.

**2 §** Skatten är en procent av aktiernas nominella belopp eller, om ett högre belopp skall betalas för aktierna, av det högre beloppet.

Sker betalning för vissa aktier genom tillförande av apportegendom, skall samma skatt betalas för aktierna som för de aktier som betalas med pengar. Betalas samtliga aktier genom apportegendom utgår skatten efter aktiernas nominella belopp.

**3 §** Aktiebolaget är skattskyldigt enligt denna lag.

**4 §** Skattskyldigheten inträder när registrering av det nybildade bolaget sker eller, vid ökning av aktiekapitalet, när beslutet om ökningen registreras.

**5 §** Deklaration skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast två månader efter den dag då skattskyldigheten inträtt.

**6 §** Regler för förfarandet vid beskattningen finns i lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

2. Stämpelskattelagen (1964:308) gäller fortfarande i fråga om skatt på aktier i de fall skatteplikt har inträtt före ikraftträdandet.

3. Stämpelskattelagen (1964:308) gäller även efter ikraftträdandet i fall då skatten avser en nyemission och beslutet om emissionen har registrerats före ikraftträdandet.

### 3 Förslag till

#### Lag om ändring i lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 §, 2 kap. 2 och 8 §§ samt punkt 12 av övergångsbestämmelserna till lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter<sup>1</sup> skall ha nedan angivna lydelse.

##### *Nuvarande lydelse*

##### *Föreslagen lydelse*

##### 1 kap. 1 §<sup>2</sup>

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:000) om avgift på bekämpningsmedel,

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:000) om avgift på bekämpningsmedel, *lagen (1984:000) om stämpelskatt på aktier,*

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:000) om avgift på gödselmedel.

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

<sup>1</sup> Prop. 1983/84:71, SkU 22, rskr. 145.

<sup>2</sup> Med nuvarande lydelse avses den lydelse som har föreslagits i prop. 1983/84:176.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

## 2 kap. 2 §

Skatteredovisningen i deklarationen skall avse bestämda tidsperioder (*redovisningsperioder*).

Första stycket gäller dock inte i fråga om skatt på lotterivinster och inte heller för avgifter som tas ut enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 2 i den mån statens jordbruksnämnd meddelar avvikande bestämmelser.

Första stycket gäller dock inte i fråga om skatt på lotterivinster *eller stämpelskatt på aktier* och inte heller för avgifter som tas ut enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 2 i den mån statens jordbruksnämnd meddelar avvikande bestämmelser.

## 2 kap. 8 §

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga händelsen.

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga händelsen. *Särskilda bestämmelser gäller i fråga om skatt enligt lagen (1984:000) om stämpelskatt på aktier.*

I fråga om avgifter enligt författningarna i 1 kap. 1 § första stycket 2 bestämmer statens jordbruksnämnd deklarationstiden.

## Övergångsbestämmelserna

12. Förekommer i lag eller annan författning hänvisning till en föreskrift som har ersatts genom en bestämmelse i denna lag tillämpas i stället den nya bestämmelsen. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande i fråga om skatt enligt *stämpelskattelagen (1964:308) och lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt.*

12. Förekommer i lag eller annan författning hänvisning till en föreskrift som har ersatts genom en bestämmelse i denna lag tillämpas i stället den nya bestämmelsen. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande i fråga om skatt enligt lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

## 4 Förslag till

### Lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Härigenom föreskrivs att 1 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### 1§<sup>1</sup>

Denna lag gäller i fråga om skatt eller avgift enligt

1. lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, förordningen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), förordningen (1933:395) om ersättningsskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, lagen (1982:1194) om hyreshusavgift, lagen (1983:219) om tillfälligt vinstskatt, lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt,

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper lagen (1983:1104) om sär-

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper lagen (1983:1104) om sär-

<sup>1</sup> Med nuvarande lydelse avses den lydelse som har föreslagits i prop. 1983/84:178.

*Nuvarande lydelse*

skild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk,

*Föreslagen lydelse*

skild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, *lagen (1984:000) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:000) om stämpelskatt på aktier.*

3. lagen (1981:691) om socialavgifter.

Lagen gäller även preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt som avses i uppbördslagen (1953:272).

Lagen tillämpas inte om skatten eller avgiften fastställts eller uppbärs i den ordning som gäller för tull och inte heller beträffande restavgift, skattetillägg eller liknande avgift.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

## 5 Förslag till

### Lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. skall ha nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### 1 §<sup>1</sup>

Förmånsrätt enligt 11 § förmånsrättslagen (1970:979) följer med fordran på

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket uppbördslagen (1953:272) samt skatt enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1958:295) om sjömansskatt, kupongskattelagen (1970:624) och lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt,

2. skatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt,

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk,

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild avgift för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild avgift för elektrisk kraft från kärnkraftverk, *lagen (1984:000) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter samt lagen (1984:000) om stämpelskatt på aktier,*

<sup>1</sup> Med nuvarande lydelse avses den lydelse som har beslutats av riksdagen (prop. 1983/84:71, SkU 22, rskr 145).

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

4. skatt enligt vägtrafikskattelagen (1973:601) samt lagen (1976:339) om saluvagnsskatt,

5. tull och särskild avgift enligt 39 § tullagen (1973:670) samt avgift enligt lagen (1968:361) om avgift vid införsel av vissa bakverk,

6. avgift enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område och lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område,

7. avgift som uppbärs med tillämpning av lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

Förmånsrätten omfattar ej restavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att redovisa eller betala fordringen och ej heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1984-02-16

**Närvarande:** statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Boström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Thunborg

**Föredragande:** statsrådet Feldt

## Lagrådsremiss om ny stämpelskattelagstiftning

---

### 1 Inledning

Enligt stämpelskattelagen (1964: 308), SL, tas stämpelskatt ut vid förvärv av fast egendom, tomträtter och skepp samt vidare vid bildande av aktiebolag och vid ökning av aktiekapital. Stämpelskatt tas enligt lagen också ut för inteckningar i fast egendom, tomträtter, luftfartyg, skepp, näringsverksamhet och järnväg.

Stämpelskatteutredningen (B 1977:06)<sup>1</sup> har i uppdrag bl.a. att se över reglerna om stämpelskatt. Utredningen har i ett betänkande (SOU 1983:8) Stämpelskatt föreslagit att den nuvarande stämpelskattelagen ersätts av två nya lagar, en lag som avser stämpelskatt som fastställs av inskrivningsmyndighet och en lag som avser stämpelskatt som fastställs av riksskatteverket (RSV).

Till protokollet i detta ärende bör fogas utredningens förslag till lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter som *bilaga 1*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna och en sammanfattning av remissyttrandena bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.

Jag avser nu att ta upp frågan om lagstiftning på grund av stämpelskatteutredningens förslag.

<sup>1</sup> Utredningsman kammarrättslagmannen Jan Francke.

2 Riksdagen 1983/84. I saml. Nr 194

## 2 Allmän motivering

### 2.1 Allmänna synpunkter

Nu gällande lagstiftning om stämpelskatt trädde i kraft den 1 januari 1965. Åtskilliga partiella ändringar har sedan dess gjorts i stämpelskattelagen. Dessa har föranletts bl. a. av ändringar i de civilrättsliga regler till vilka lagen är knuten. Så är fallet med exempelvis jordabalken, fastighetsbildningslagen (1970: 988), aktiebolagslagen (1975: 1385) och sjölagen (1891: 35 s. 1). Vidare har stämpelskatteplikten på senare år inskränkts genom att stämpelskatten på bl. a. obligationer, utländska värdepapper, kommanditdelägares insatser och på lotterier har slopats.

Stämpelskattelagen innehåller i sin nuvarande lydelse en huvuddel som avser stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter och en del som avser den stämpelskatt som RSV tar ut vid bildande av aktiebolag och vid ökning av aktiekapital. Reglerna är i princip olika. Gemensamt är dock att skatten erläggs till staten och att staten inte är skattskyldig.

Uppdelningen på två skilda regelsystem har medfört att stämpelskattelagen blivit svåröverskådlig och komplicerad. De många ändringarna i lagen har också medfört att systematiken har rubbats.

Som också utredningen har funnit är det därför nu nödvändigt att stämpelskattelagen ses över i systematiskt hänseende. Utredningen har ansett att väsentliga förenklingar kan åstadkommas om de två regelsystemen skiljs åt. Jag delar den uppfattningen. Vad som ytterligare talar för en sådan uppdelning är att ny lag om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP) föreslås (prop. 1983/84: 71) träda i kraft den 1 juli 1984. Görs reglerna i LPP tillämpliga på den stämpelskatt som RSV tar ut kan en rad regler utmönstras ur stämpelskattelagen.

Jag föreslår således att stämpelskattelagen ersätts av två nya lagar, den ena avseende stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter och den andra avseende stämpelskatt på aktier. Jag föreslår att den nya lagstiftningen träder i kraft den 1 juli 1984 så att en samordning erhålls med ikraftträdandet av LPP.

För båda kategorierna stämpelskatt bygger utredningens förslag i huvudsak på gällande lagstiftning. När det gäller stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter har utredningen dock lämnat vissa förslag till ändrade regler. De syftar i huvudsak till att åstadkomma förenklingar för beskattningsmyndigheterna och de skattskyldiga. Jag avser att i det följande ta upp förslagen till närmare behandling.

Under remissbehandlingen har lämnats ytterligare förslag i fråga om stämpelskatten vid inskrivningsmyndigheter. Vissa av förslagen tar jag upp i det följande.

## 2.2 Stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

### 2.2.1 Dubbel stämpelskatt

**Mitt förslag:** Nuvarande regler behålls.

**Utredningens förslag:** Den dubbla stämpelskatten för juridiska personer slopas. Detta innebär ett skattebortfall på 86 milj. kr. per år. Skattebortfallet föreslås kompenseras genom att den generella stämpelskattenivån höjs från 1,5 % till 2 %.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanserna motsätter sig att ett slopande av den dubbla stämpelskatten för juridiska personer kompenseras genom att skatten för övriga förvärvare höjs.

**Skäl för mitt förslag:** Skattesatsen för förvärv av fast egendom och tomträtter är för fysiska personer 1,5 % av egendomens värde. Om egendomen förvärvas av en juridisk person skall dock skatten utgå med dubbelt belopp. Betydande undantag från den dubbla skatten finns dock, såsom t. ex. för bostadsrättsföreningar, allmännyttiga bostadsföretag, kreditinrättningar och dödsbon, 7 § SL.

Regeln om dubbel stämpelskatt för vissa juridiska personer har funnits länge. Ursprungligen avsåg den endast aktiebolag. Genom SL blev den huvudregel för juridiska personer. Regeln har motiverats med att fast egendom till betydande värden innehas av vissa juridiska personer och att omsättningshastigheten för sådan egendom är klart lägre än för fastigheter tillhörande fysiska personer. Vidare har bl. a. det förhållandet att en juridisk person ofta har större skattekraft än en fysisk person ansetts kunna motivera en högre skatt.

Utredningen har inte redovisat något material som belyser omsättningshastigheten för olika förvärvare. Med hänvisning till att fastighetsöverlåtelser inom koncerner och i samband med bolagsbildningar sannolikt ökat under senare år ifrågasätter dock utredningen om huvudskälet för den dubbla stämpelskatten alltjämt är bärande.

Det är enligt min mening klart att ett slopande av den dubbla stämpelskatten skulle medföra vissa förenklingar för inskrivningsmyndigheterna. I huvudsak består dessa förenklingar dock i att hanteringen av ansökningar om återvinning av skatt vid juridiska personers vidareförsäljningar inom en tioårsperiod bortfaller. Enligt min mening kan det emellertid övervägas att slopa denna återvinningsregel även vid ett bibehållande av den dubbla stämpelskatten.

I fråga om omsättningshastigheten som ett motiv för skilda skattenivåer torde det vara klart att åtminstone delar av de juridiska personernas fastighetsinnehav alltjämt är förhållandevis långsiktiga. Även om omsätt-

ningshastigheten för vissa fastighetsägare kan antas ha ökat är detta emellertid inte enligt min mening av avgörande betydelse för om den dubbla stämpelskatten bör behållas eller inte.

Den dubbla stämpelskatten ger skatteinkomster om ca 86 milj. kr. per år utöver vad en stämpelskatt om 1,5 % för samtliga förvärvare skulle ge. Slopas den dubbla skatten måste skattebortfallet kompenseras. Kompensationen borde, som utredningen också har föreslagit, åstadkommas genom en höjning av skatten för fysiska personers förvärv av fast egendom. Enligt min mening är en sådan omfördelning av skattebelastningen inte lämplig. Jag anser inte att skälen för att ta bort den dubbla stämpelskatten är så starka att de uppväger detta förhållande. De nuvarande stämpelskattenivåerna bör därför behållas och förenklingarna i stället inriktas på återvinningsreglerna.

### 2.2.2 Tidpunkten för skattskyldighetens inträde

**Mitt förslag:** I de fall då ansökan om inskrivning förklaras vilande ändras tidpunkten för skattskyldighetens inträde till den tidpunkt då ansökningen beviljas.

**Utredningens förslag:** Samma som mitt förslag.

**Remissinstanserna:** Så gott som samtliga remissinstanser tillstyrker förslaget, bl. a. därför att det innebär att antalet återvinningsfall begränsas. Bl. a. domstolsverket och kammarkollegiet påpekar dock att förskjutningen av tiden för skattskyldighetens inträde kan leda till att det blir svårt att se till att vilande ansökningar om lagfart fullföljs.

**Skäl för mitt förslag:** För närvarande gäller enligt 30 § 2 mom. SL att skatteplikt inträder när ansökan om lagfart, inskrivning av tomrätt eller ansökan om inteckning beviljas eller förklaras vilande.

Skatteplikten inträder således redan vid beslutet om vilandeförklaring, i de fall ett sådant beslut skall fattas. Skatten skall därefter enligt 36 § SL betalas inom en månad från den dag då beslutet i ärendet har tillhandahållits sökanden.

Om en vilandeförklarad ansökan återtas eller avslås äger den skattskyldige rätt till återvinning av skatten efter beslut av beskattningsmyndigheten, 42 och 43 §§ SL. Sedan beslut om återvinning meddelats skall länsstyrelsen återbetala beloppet, 47 §. Detta återvinningsförfarande tillämpas också i de fall där kommun utnyttjar sin förköpsrätt. Reglerna medför ett avsevärt arbete för myndigheterna och väsentliga fördelar är att vinna om dessa återvinningsituationer kan tas bort.

Förskjuts tiden för skattskyldighetens inträde erfordras inga återvinningsregler i dessa fall. Även i vissa andra avseenden innebär en sådan

förskjutning förenklingar. De försenade skatteinbetalningarna medför dock ränteförluster för statsverket om 2–3 milj. kr. per år. Detta bör enligt min mening kunna accepteras mot bakgrund av de väsentliga administrativa vinsterna.

En nackdel med att inte ta ut skatt redan när ansökningar om lagfart vilandeförklaras är att det finns viss risk för att sådana ansökningar inte kommer att fullföljas i rätt tid, och att på så sätt ytterligare ränteförluster för statsverket uppkommer. Inskrivningsmyndigheterna måste därför ha särskilda rutiner för att se till att vilandeförklarade ansökningar fullföljs. Detta begränsar i viss mån de administrativa vinsterna av förskjutningen av tiden för skattskyldighetens inträde.

Vid en sammantagen bedömning, och mot bakgrund av det positiva remissutfallet, finner jag emellertid att övervägande skäl talar för att genomföra utredningens förslag.

### 2.2.3 Transportköp

**Mitt förslag:** Reglerna om avräkning av skatt vid transportköp behålls vid överlåtelser av fast egendom och tomträtt. De särskilda transportköpsreglerna som avser tillskott till bolag eller förening slopas dock. Vidare slopas transportköpsreglerna helt vad gäller överlåtelse av skepp.

**Utredningens förslag:** Samtliga transportköpsbestämmelser slopas.

**Remissinstanserna:** Några remissinstanser, bl. a. några inskrivningsmyndigheter, biträder förslaget. Ett tiotal remissinstanser, huvudsakligen med bank- eller fastighetsägarintressen, avstyrker dock förslaget. Enligt dessa har reglerna om skattefrihet vid transportköp stor praktisk betydelse, bl. a. i den situation som nu råder då åtskilliga fastighetsköp av ekonomiska skäl visar sig inte kunna genomföras.

**Skäl för mitt förslag:** Enligt 5 § första stycket SL gäller nu att om köp av fast egendom eller tomträtt överläts utan andra ändringar i köpevillkoren än vad gäller tiden för tillträde och betalning samt sättet för betalningen, skall skatt betalas bara för den senare överlåtelsen. Har skatt redan betalats för den första överlåtelsen avräknas denna skatt vid skattläggningen av den senare överlåtelsen. Kan hela beloppet inte avräknas får återvinning ske, 42 § 2 mom. första stycket. Reglerna kan användas för skattefrihet vid en hel serie överlåtelser, varvid skatt endast tas ut vid den sista. En förutsättning för skattefriheten är emellertid att lagfart för samtliga överlåtelser söks inom den tid som gäller för lagfartsansökan för den första överlåtelsen, dvs. vanligen inom tre månader från det att fångeshandlingen vid den första överlåtelsen upprättades. Regler av motsvarande slag finns även vid transport av avtal om förvärv av skepp, 15 § SL.

Motsvarande regler finns vidare bl. a. för det fall att köp av fast egendom, tomträtt eller skepp överläts som tillskott till bolag eller förening, eller då köp av skepp överläts till delägare i nybildat rederi eller bolag, 5 § andra stycket och 15 § andra stycket SL.

De skäl som ursprungligen åberopats för skattefrikhetsreglerna vid transportköp är närmast billighetsskäl. Reglerna har funnits sedan länge. Det är endast transportköpsregeln i 5 § första stycket som har någon större praktisk betydelse för de skattskyldiga. Denna typ av transportköp är relativt vanlig. Reglerna kan användas t. ex. i fall då en fastighetsöverlåtelse sker genom en serie olika transaktioner mellan juridiska personer. Det förekommer vidare att ett förvärv av t. ex. en villafastighet inte kan fullföljas av den första köparen, t. ex. av ekonomiska skäl. Kan transportköpsbestämmelserna tillämpas behöver skatt då inte erläggas även vid vidareförsäljningen.

Reglerna har dock en begränsad betydelse även i dessa fall, dels genom den korta tidsfrist som finns till förfogande, dels genom kravet på att vidareöverlåtelsen i princip måste ske på oförändrade villkor. Exempelvis måste försäljningspriset vid båda överlåtelserna vara lika. Tvingas den första köparen att sänka priset för att kunna sälja fastigheten vidare utgår således skatt i båda leden. Denna effekt av transportköpsbestämmelserna måste ofta för de skattskyldiga framstå som egendomlig.

Skattefrikhetsreglerna vid transportköp medför också ett inte obetydligt merarbete för inskrivningsmyndigheterna, och det är närmast detta som motiverat utredningens förslag att helt avskaffa skattefriheten.

Emellertid kan man enligt min mening inte bortse från att reglerna fyller en praktisk funktion i vissa fall. Den har även en viss betydelse för bl. a. de kommunala markförvärven. Mot denna bakgrund är jag inte beredd att föreslå att reglerna helt avskaffas. När det gäller de särskilda transportköpsreglerna vid tillskott till bolag eller förening har jag emellertid erfart att de ytterst sällan har tillämpats. Detsamma gäller transportköpsreglerna vid skeppsöverlåtelser. Inte heller vid remissbehandlingen av utredningens förslag har framkommit att det finns något behov av skattelättnader i dessa fall. Dessa regler bör därför kunna slopas. Regelsystemet kan därigenom förenklas avsevärt.

#### 2.2.4 Återvinning av stämpelskatt

**Mitt förslag:** Rätten till återvinning av skatt behålls i de fall när lagfart m. m. undanröjs genom dom eller beslut, i samband med transportköp samt i visst fall när inskrivning av förvärv av skepp har avförts. I övrigt avskaffas reglerna.

**Utredningens förslag:** Samma som mitt förslag bortsett från transportköpsfallet.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanserna godtar utredningens förslag. Ett par remissinstanser anser dock att det är möjligt att helt ta bort återvinningsreglerna. I stället kan dessa fall lösas t. ex. dispensvägen.

**Skäl för mitt förslag:** Rätt till återvinning av stämpelskatt föreligger enligt 42 § SL i flera olika situationer. Till följd av mitt förslag om förskjutning av tiden för skattskyldighetens inträde kan de återvinningsregler som avser dessa fall tas bort. Det gäller de nuvarande återvinningsreglerna i 42 § 1 mom. a) och c) SL.

När det gäller återvinningsreglerna i 42 § 1 mom. b) och d) SL, återvinning när lagfart etc. har undanröjts genom dom eller beslut eller när förvärv av skepp har avförts, bör återvinningsrätten behållas. Att skatt inte skall utgå i dessa fall, resp. att den skall återbetalas om betalning skett, torde vara klart. Enligt min mening är det lämpligast att dessa fall även fortsättningsvis hanteras av inskrivningsmyndigheten. De skattskyldiga bör inte vara hänvisade till ett dispensförfarande. Utredningens förslag om att behålla återvinningsreglerna i dessa fall bör därför följas. Antalet återvinningsfall blir litet och någon betydande arbetsbelastning för inskrivningsmyndigheterna kommer de inte att medföra.

Återvinningsregeln i 42 § 2 mom. första stycket SL, om rätt till återvinning då betald skatt inte kan avräknas vid ett transportköp, bör behållas.

Återvinningsgrunden i 42 § 2 mom. andra stycket SL avser fall då dubbel stämpelskatt har erlagts och där vidareförsäljning sker inom tio år. Den som har erlagt skatten kan i dessa fall få återvinning av halva det erlagda beloppet. Skälet för denna återvinningsregel är att den dubbla stämpelskatten för juridiska personer motiverats av en låg omsättningshastighet. Om i ett enskilt fall en relativt snabb vidareförsäljning sker skulle detta skäl för den dubbla skatten inte föreligga. ...

Jag har tidigare föreslagit att den dubbla stämpelskatten behålls. Det kan dock starkt ifrågasättas om återvinningsregeln för vidareförsäljningar skall överföras till den nya stämpelskattelagen. Enligt min mening kan det vara motiverat att genomgående ta ut dubbel stämpelskatt för juridiska personers förvärv även om i vissa fall överlåtelse förekommer med kortare mellanrum än normalt.

Återvinningsregeln i detta fall medför också ett väsentligt arbete för inskrivningsmyndigheterna. De skattskyldiga känner vidare ofta inte till regeln eller försummar annars att bevaka sin rätt till återvinning. Jag anser därför att övervägande skäl talar för att regeln slopas. Förslaget innebär en inkomstförstärkning med ca 13 milj. kr. per år.

### 2.2.5 Kommunernas förvärv

**Mitt förslag:** En fullständig anpassning till fastighetstaxeringslagens bestämmelser sker så att stämpelskattefrihet skall gälla vid kommuns eller annan menighets förvärv av mark för alla typer av specialbyggnader, således även bl.a. försvarsbyggnader, kommunikationsbyggnader, distributionsbyggnader och reningsanläggningar. Kravet på att markens avsedda användning skall framgå av fastställd plan för att skattefrihet skall medges behålls. Däremot skall befrielse dispensvägen i annat fall kunna ges under vissa förutsättningar.

**Utredningens förslag:** Samma som mitt förslag vad gäller anpassningen till fastighetstaxeringslagens bestämmelser. Utredningen föreslår ingen ändring vad gäller kravet på fastställd plan.

**Remissinstanserna:** Förslaget till utvidgning av skattefriheten har inte rönt några invändningar. Flera remissinstanser anser däremot att frågan om kravet på planläggning nu måste lösas. Därvid föreslås bl.a. att skattefrihet i dessa fall skall kunna medges dispensvägen, eller att kommuns uppgift om markanvändningen skall vara tillräcklig.

**Skäl för mitt förslag:** F. n. gäller enligt 4 § 6) SL att kommuns eller annan menighets förvärv av mark, vilken enligt fastställd plan skall användas för allmän plats, begravningsplats eller sådant ändamål som enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979: 1152) medför att byggnad kan indelas som vårdbyggnad, bad-, sport- och idrottsanläggning, skolbyggnad, kulturbyggnad, ecklesiastikbyggnad eller allmän byggnad, är befriat från stämpelskatt.

Skattefriheten gäller således vid kommuns förvärv av de flesta typer av specialbyggnader. Jag anser liksom utredningen och remissinstanserna att en utvidgning bör kunna ske så att skattefriheten gäller alla typer av specialbyggnader, således även bl.a. försvarsbyggnader, kommunikationsbyggnader, distributionsbyggnader och reningsanläggningar. Därigenom uppnås en förenkling av regelsystemet. Jag är däremot inte beredd att föreslå en ytterligare utvidgning så att kommuns eller annan menighets stämpelskattefrihet skulle omfatta även andra fastigheter.

Det krav som i lagstiftningen ställs upp om att skattefrihet endast kan medges om markens användning för de skattefria ändamålen framgår av fastställd plan har motiverats av att frågan enkelt skall kunna avgöras av inskrivningsmyndigheterna. Bestämmelsen har emellertid inte sällan lett till att skatt fått betalas för kommunala förvärv som avser de skattefria ändamålen, men där planläggning inte hunnit genomföras vid förvärvet. Denna ordning är inte tillfredsställande och i stämpelskatteutredningens uppdrag ingick att försöka få till stånd en jämkning av bestämmelserna.

Utredningen konstaterar emellertid att det inte gått att hitta något godtagbart alternativ till kravet på fastställd plan. Utredningen har också funnit att en rätt till återvinning av skatt i dessa fall inte är någon lämplig lösning. Jag delar utredningens uppfattning i denna del och anser således att nuvarande regler bör behållas. Enligt min mening bör dock frågan kunna lösas inom ramen för dispensförfarandet.

Hittills har befrielse från eller återbetalning av stämpelskatt inte medgetts i de fall planläggning för de skattefria ändamålen har kommit tillstånd efter förvärvet. Jag anser dock att det är lämpligt att dispensmöjligheterna i fortsättningen får användas i dessa fall. Enligt min mening bör dispens kunna medges om samtliga förutsättningar för skattefrihet är uppfyllda viss tid efter förvärvet. Tiden bör lämpligen kunna utsträckas till två år efter förvärvet. I detta sammanhang bör noteras att införandet av en ny plan- och bygglag kan förenkla genomförandet av planändringar.

### 2.2.6 Efterbeskattning

**Mitt förslag:** En möjlighet till efterbeskattning av stämpelskatt införs när oriktiga uppgifter lämnats i en köpehandling eller på annat sätt och detta föranlett att skatt utgått med för lågt belopp. Detta skall även gälla om oriktiga uppgifter har lämnats i mål om stämpelskatt. Beslut om efterbeskattning fattas av inskrivningsmyndigheten.

**Utredningen:** Utredningen har avstått från att lägga fram förslag om efterbeskattningsregler. En av experterna i utredningen anser dock att sådana regler bör införas.

**Remissinstanserna:** Några remissinstanser anser att efterbeskattningsregler bör införas, bl. a. i fall när oriktig köpeskilling angetts i lagfartsärendet.

**Skäl för mitt förslag:** Bestämmelser om efterbeskattning saknas i SL. Detta innebär att om för låg stämpelskatt har tagits ut i ett lagfartsärende, till följd av att felaktiga uppgifter lämnats i en fångeshandling eller i en annan handling som har åberopats i inskrivningsärendet, någon ytterligare debitering inte sker när förhållandet upptäcks. Jag anser att detta är otillfredsställande och att efterbeskattning bör kunna ske. Även i andra fall då felaktiga uppgifter lämnats av den skattskyldige och detta har föranlett att för låg skatt har tagits ut bör efterbeskattning vara möjlig.

### 2.2.7 Värderingsregler m.m.

**Mitt förslag:** De nuvarande reglerna innebär att stämpelskatten vid köp av fast egendom beräknas på köpeskillingen eller, om detta är högre, på taxeringsvärdet året före det år då lagfart söks. Dessa regler behålls, men jämförelsen skall avse taxeringsvärdet året före det år då lagfarten beviljas. Bestämmelsen att rätt till avkomst eller annan förmån av fast egendom inte skall inräknas i köpeskillingen slopas. För de fall att vederlag utgår i annat än pengar skall värderingsreglerna i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGL) tillämpas.

Den s. k. 85-procentsregeln som utbildats i praxis för gränsdragning mellan köp och gåva i stämpelskattesammanhang lagfästs.

**Utredningens förslag:** Samma som mitt förslag. Dock föreslås ingen lagregel om värderingen av lös egendom.

**Remissinstanserna:** Har godtagit utredningens förslag om värdering. Förslag har dock lämnats om en utformning av reglerna så att det klarare framgår att det är köpeskillingen som i första hand skall läggas till grund för beskattningen. Vidare har bl. a. förslagits förenklade regler vid byte av fast egendom. Regler för värdering av lös egendom bör enligt flera remissinstanser lagfästas.

Förslaget att lagfästa 85-procentsregeln har inte rönt några invändningar. Från ett par remissinstanser påpekas att regeln innebär en schablonisering, eftersom vissa förbehåll inte kommer att påverka bedömningen. En remissinstans anser att regler behövs för bedömningen av förvärv som betecknats som köp men som delvis har karaktär av gåva. En remissinstans anser att en samordning vad gäller tillämpligt taxeringsvärde bör ske med reglerna i AGL så att icke avsedda skattelindringar förhindras.

**Skäl för mitt förslag:** Enligt 8 § 1 mom. SL skall till grund för beskattningen vid överlåtelse av fast egendom läggas det högsta av värdet av köpeskillingen resp. taxeringsvärdet året före det år då lagfart söks. De dubbla värderingsgrunderna som således skall användas innebär att beskattningssystemet i viss mån kompliceras. Särskilt gäller detta i de fall då taxeringsvärde saknas eller egendomen efter taxering har gått ner i värde. Utredningen har övervägt en övergång till en enda värderingsgrund men funnit att detta åtminstone f. n. inte är möjligt. Jag delar denna uppfattning. Att enbart beakta köpeskillingen kan i vissa fall medföra risk för skatteundandragande åtgärder. Att enbart gå på taxeringsvärdet får också, med nuvarande principer för fastighetstaxering, anses vara mindre lämpligt. De nuvarande reglerna bör således tills vidare behållas. Utformningen av de relativt komplicerade reglerna bör dock kunna ändras så att deras innebörd blir klarare.

Med hänsyn till förskjutningen av tiden för skattskyldighetens inträde (avsnitt 2.2.2) bör som värderingsgrund användas taxeringsvärdet för året före det år då lagfarten beviljas.

Regeln att rätt till avkomst eller annan förmån av fast egendom inte skall inräknas i köpeskillingen torde sällan ha någon betydelse. Jag anser att övervägande skäl talar för att den slopas.

Enighet råder om att värdering av lös egendom som utgör vederlag vid förvärv av fastighet m. m. bör ske med tillämpning av värderingsreglerna i AGL. Jag anser att lagstiftningen vinner i klarhet om en uttrycklig hänvisning till AGL görs i stämpelskattelagen.

Utöver vad jag nu har föreslagit anser jag att värderingsreglerna i sak bör vara oförändrade.

Den s. k. 85-procentsregeln innebär att ett förvärv som betecknats som gåva, men där vederlag om minst 85 procent av taxeringsvärdet betalats, i praxis har ansetts som köp och därför stämpelbeskattats. Det råder enighet om att det är lämpligt att regeln lagfästs. Att den av utredningen föreslagna utformningen medför att vissa typer av förbehåll om bortgiven fastighets användning etc. inte kommer att påverka gränsdragningen får enligt min mening accepteras. En annan ordning skulle i hög grad begränsa värdet av regeln. Enligt min mening bör alltså utredningens förslag följas i denna del.

När det gäller förhållandet mellan stämpelskatten och arvs- och gåvoskatten kan det, som framförts i remissomgången, ifrågasättas om inte en bättre samordning av reglerna bör komma till stånd. Denna fråga bör enligt min mening övervägas ytterligare. Jag är därför inte nu beredd att lämna förslag i denna riktning.

### 2.2.8 Inteckningar

**Mitt förslag:** Möjligheterna att avräkna stämpelskatt för dödade inteckningar inskränks till att gälla endast i fall av samtidig dödning och nyinteckning. För beräkningen av den skatt som skall avräknas införs en schablonmetod. Undantaget från skatteplikt vid utsträckning av inteckning slopas.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med mitt förslag.

**Remissinstanserna:** Med något undantag tillstyrks förslaget att avräkning endast skall medges vid samtidig dödning och nyinteckning. Ett par remissinstanser föreslår en mer förenklad schablonregel. En remissinstans förordar att skattefriheten vid utsträckning behålls.

**Skäl för mitt förslag:** Enligt 12 § första stycket SL kan skattefrihet under vissa förutsättningar erhållas vid s. k. inteckningssanering. Syftet med bestämmelserna är att uppmuntra till utrensning av gamla inteckningar så

att inskrivningsförhållandena blir mer överskådliga. Behov av skattefritetsregler av detta slag får alltså anses föreligga.

Gällande regler innebär att skattefrihet medges när ny inteckning beviljas eller ansökan om inteckning förklaras vilande inom ett år efter det att en tidigare inteckning som helt eller delvis omfattade samma egendom har dödats eller annars upphört att gälla. Skattefriheten uppnås genom att skatten på den nya inteckningen sätts ned med ett belopp som motsvarar skatten för den tidigare inteckningen.

Den nämnda ettårsregeln har motiverats av att skattefrihet borde kunna erhållas även när den tidigare inteckningen upphört att gälla av annan anledning än dödning. Det har då inte kunnat krävas att nyinteckning sker samtidigt som den tidigare inteckningen upphör att gälla. Att samtidighetskravet inte upprätthållits har, tillsammans med reglerna om att en partiell avräkning kan ske, dock medfört tillämpningssvårigheter och kontrollproblem. Bl. a. har fått föreskrivas en särskild anteckningsskyldighet vad gäller tillgodoräknat belopp för inteckningar som upphört att gälla, 12 § andra stycket SL.

Enligt utredningen föreligger inte längre skäl att skattemässigt uppmuntra andra åtgärder än samtidig dödning och nyinteckning. Eftersom den som är inteckningsberättigad själv disponerar över dessa inteckningsåtgärder saknas därför enligt utredningen skäl att behålla ettårsfristen. Jag delar denna uppfattning och anser att förslaget bör kunna åstadkomma en väsentlig förenkling av inskrivningsmyndigheternas arbete.

Även när det gäller avräkningsmetoden bör denna kunna förenklas. Enligt min mening blir tillämpningen enklast om stämpelskatten beräknas på skillnaden mellan nyintecknat och dödat belopp.

F. n. gäller enligt 11 § SL skattefrihet bl. a. när inteckning utsträcks till att avse ytterligare en eller flera fastigheter. Enligt min mening bör detta undantag från skattskyldigheten kunna slopas. Vad som talar för detta är bl. a. att utsträckningsärendena förorsakar avsevärt arbete för inskrivningsmyndigheterna. Det finns enligt min mening inte anledning att skattemässigt gynna användningen av denna inskrivningsåtgärd.

### 2.3 Stämpelskatt på aktier

**Mitt förslag:** Lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter (prop. 1983/84: 71) görs tillämplig på skatten. Deklarations- och betalningstiden skall dock fortfarande vara två månader. I fråga om de materiella bestämmelserna görs den ändringen att endast aktiebolaget skall vara skattskyldigt.

**Utredningens förslag:** I huvudsak samma som mitt förslag.

**Remissinstanserna:** Utredningens förslag har godtagits. Några remissinstanser anser dock att skatten bör avskaffas eftersom den bl. a. motverkar den s. k. Annell-lagens syften. En remissinstans anser att den dubbelbeskattning som kan ske vid en nyemission bör undanröjas.

**Skäl för mitt förslag:** Stämpelskatt skall betalas när ett aktiebolag bildas och när ett bolags aktiekapital ökas. Skatten är en procent av aktiens nominella belopp eller, om ett högre belopp betalas, av detta högre belopp (19 § SL). Skatten erläggs enligt ett deklarationsförfarande och RSV är beskattningsmyndighet, 27 § och 30 § 1 mom. c) SL.

Jag är inte beredd att föreslå någon inskränkning i stämpelskatten på aktier, som för budgetåret 1984/85 beräknas ge inkomster om 240 milj. kr. Genom att skatten beräknas även på s. k. överkurser kan det förekomma att skattläggning sker både vid en nyemission och vid en senare fondemission som finansierats av överkurserna. Bl. a. mot bakgrund av att överkurser vid nyemissioner är mycket vanligt förekommande anser jag att ett borttagande av bestämmelsen om beskattning av överkurser inte kan komma i fråga. Skattebortfallet skulle annars bli betydande. Nuvarande principer för beskattningen bör således behållas.

I prop. 1983/84: 71 har föreslagits nya och enhetliga förfaranderegler för bl. a. övriga punktskatter för vilka RSV är beskattningsmyndighet. Även stämpelskatten på aktier bör följa samma förfaranderegler. Detta innebär åtskilliga förenklingar av lagtexten, samtidigt som förfarandet moderniseras.

De nya förfarandereglerna innebär för de övriga punktskatterna att deklarations- och betalningstiden blir 25 dagar. För stämpelskatten på aktier gäller enligt 27 § andra stycket SL att tiden för deklaration och skattebetalning är två månader från det att registrering om fullgjord betalning skett eller beslut om ökning av aktiekapitalet har registrerats. Uppgifter om registreringen erhåller RSV från patent- och registreringsverket. Dessa uppgifter erhålls inom ca två veckor från registreringen. Därefter sänder RSV deklarationsblanketter till de skattskyldiga. Skall dessa rutiner fungera och de skattskyldiga få en rimlig tid för att upprätta deklarationen, kan inte deklarations- och betalningstiden sättas ned till 25 dagar från registreringen. Nuvarande regler på detta område bör därför behållas.

Enligt 32 § c) SL gäller f. n. att förutom bolaget även styrelseledamöterna är skattskyldiga för stämpelskatten på aktier. En motsvarande regel saknas för övriga punktskatter och den har i vissa fall visat sig föranleda problem vid tillämpningen. Jag anser som utredningen och remissinstanserna att det är tillräckligt att bolaget är skattskyldigt.

## 2.4 Övriga förslag

Utöver den nya lagstiftning jag tidigare redogjort för föreslår jag att följändringar görs i LPP samt i skattebrottslagen (1971: 69) och i lagen (1971: 1072) om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

## 3 Upprättade lagförslag

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om stämpelskatt på aktier,
3. lag om ändring i lagen (1984: 000) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69),
5. lag om ändring i lagen (1971: 1072) om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*.<sup>1</sup>

## 4 Specialmotivering

### 4.1 Lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

#### 1 §

I denna paragraf anges den nya lagens tillämpningsområde. Paragrafen motsvarar i princip 1 § SL. De olika skatteobjekten har dock uttryckligen angetts.

#### 2 §

Paragrafen motsvarar 2 § SL.

#### 3 §

I första stycket fastslås att inskrivningsmyndighet är beskattningsmyndighet. Andra stycket motsvarar 30 § 2 mom. första stycket SL.

#### 4 §

I denna paragraf, som i stort motsvarar 3 § första och andra styckena SL, anges vilka förvärv som är skattepliktiga.

När det gäller fusion innebär reglerna liksom enligt tidigare lagstiftning

<sup>1</sup> Av bilagan har endast tagits med lagförslaget 1. De övriga remitterade förslagen överensstämmer med propositionens lagförslag.

att skatteplikt föreligger i andra fall än vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag, dvs. fusion enligt 14 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975: 1385).

#### 5 §

I paragrafen, som till sin innebörd motsvarar 3 § tredje stycket SL, behandlas gränsdragningen mellan köp och gåva.

Syftet med bestämmelsen är att förhindra att stämpelskatt undandras genom att ett fång som i realiteten har karaktär av köp betecknas gåva. Regelns utformning innebär en reglering av den praxis som vuxit fram vid tillämpningen av den äldre bestämmelsen. Den innebär dock en viss schablonisering eftersom endast övertagande av skuld mot säkerhet i pantbrev eller annat vederlag samt fastighetens taxeringsvärde eller motsvarande får betydelse för gränsdragningen.

Som framgår av bestämmelsens avfattning innebär den inte att inskrivningsmyndigheterna har att pröva om de förvärv som har betecknats köp skall vara skattefria.

#### 6 §

I denna paragraf behandlas undantagen från skatteplikt. Bestämmelserna i punkterna 1)–3) och 7)–9) har förts över från 4 § SL.

Punkt 4) motsvarar 4 § 4) SL. Bestämmelsen har dock anpassats till den nya försäkringsrörelselagen (1982: 713).

Enligt 4 § 5) SL gäller att förvärv av järnväg för allmän trafik eller av mark för sådan järnväg är undantagen från skatteplikt. Förvärv av järnväg för enskild trafik eller förvärv av mark för sådan järnväg är däremot skattepliktig. Järnvägar för enskild trafik används i praktiken inte längre som särskilda inskrivningsobjekt. De järnvägar för enskild trafik som alltför ofta förekommer utgör i rättsligt hänseende tillhör till fast egendom. Av den anledningen görs i punkt 5) ingen skillnad mellan järnväg för allmän och för enskild trafik.

Punkt 6) motsvarar, med viss utvidgning enligt avsnitt 2.2.5, 4 § 6) SL. Kravet på fastställd plan för att skattefrihet skall medges skall således upprätthållas vid beskattningsmyndighetens beslut. Fastställs plan efter det att skatten tagits ut skall dock dispens kunna medges.

Enligt 4 § 7) SL undantas från skatteplikt förvärv enligt lagen (1925: 334) om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område (ensittarlagen). Denna lag upphörde att gälla i och med utgången av år 1976. Ärende om inlösen, som vid denna tidpunkt var anhängigt, skall dock handläggas enligt lagen. Än i dag finns det oavslutade inlösenärenden och det kan ta många år innan de avgörs. Eftersom några nya förvärv enligt ensittarlagen inte blir aktuella, har bestämmelsen dock tagits in som punkt 6) i övergångsbestämmelserna.

I 4 § 11) SL finns vidare en bestämmelse om skattefrihet vid återgång av

fång där rätt till återvinning föreligger. Skattefriheten i dessa fall bör bestå. Vid återgång av ett fång blir emellertid den tidigare för säljaren gällande lagfarten åter gällande och något skattepliktigt förvärv föreligger inte. Bestämmelsen i SL har därför inte överförs till den nya lagen. I sak avses emellertid ingen ändring.

#### 7 §

Bestämmelserna om skattefrihet vid transportköp motsvarar i sak bestämmelserna i 5 § första, tredje och fjärde styckena SL. Bestämmelsen i 5 § andra stycket SL har inte överförs till den nya lagen, se avsnitt 2.2.3. Bestämmelsen i 5 § femte stycket SL om tillämpning av skattefriheten i samband med förköp erfordras inte med hänsyn till förskjutningen av tidpunkten för skattskyldighetens inträde.

#### 8 §

Paragrafen motsvarar i sak 7 § SL.

#### 9 §

Denna paragraf innehåller huvudregeln för värdering av fast egendom vid köp. Den motsvarar i huvudsak 8 § 1 mom. första stycket SL.

Regeln har dock utformats så att det klarare framgår att värderingen görs genom en jämförelse mellan vederlagct och taxeringsvärdet. Därigenom kan bl. a. bestämmelserna om byte (10 §) och jämförelsevärde när egendomen gått ner i värde (11 § första stycket) på ett bättre sätt knytas till huvudregeln.

Jämförelse skall således göras med taxeringsvärdet för året före det år då ansökan om lagfart beviljas.

Bestämmelsen om jämförelsevärde när taxeringsvärde saknas motsvarar i princip 8 § 1 mom. tredje stycket första meningen SL.

Enligt 8 § 1 mom. första stycket sista meningen SL skall rätt till avkomst och annan förmån av egendomen som förbehållits säljaren inte inräknas i vederlaget. Denna bestämmelse har inte överförs till den nya lagen, och sådan förmån av överlåten egendom skall således inräknas i vederlaget och i förekommande fall utgöra underlag för påföring av skatten.

#### 10 §

Enligt första stycket gäller värderingsgrunderna vid köp även i andra fall när förvärv sker mot vederlag. Bestämmelsen motsvarar 8 § 1 mom. andra stycket första meningen SL.

I andra och tredje styckena ges regler för skatteberäkningen vid byte av fast egendom. I princip sker beskattningen som om fråga var om två köp, där köpeskillingen vid vardera förvärvet är taxeringsvärdet för den lämnade fastigheten minskad med eventuellt erhållen mellangift och ökad med vad som lämnats i mellangift, och där jämförelsevärdet är taxeringsvärdet av den erhållna egendomen.

När det gäller värderingen av lös egendom lämnas en särskild bestämmelse i 14 §.

#### 11 §

I första stycket ges en regel för det fall att egendomen gått ner i värde efter värdetidpunkten för taxeringen men före fångeshandlingens upprättande. Då skall taxeringsvärdet inte vara jämförelsevärde, utan ett särskilt sådant får fastställas. Regeln motsvarar 8 § 1 mom. tredje stycket tredje meningen SL.

Andra stycket motsvarar 8 § 1 mom. fjärde stycket SL.

#### 12 §

Regeln avser värderingen vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt. Den motsvarar 8 § 2 mom. SL.

#### 13 §

Denna paragraf innehåller en presumptionsregel för beräkning av skatten när genom samma fångeshandling förvärvas både fast och lös egendom. Bestämmelsen motsvarar i sak 9 § SL. Dock har kravet på att fördelningen skall ha styrkts före skattens fastställande frångåtts. Något sådant krav har inte förelagat t. ex. i de fall som anges i 11 § och en samordning bör ske. Ändringen innebär att en felaktig fördelning kan rättas till besvärsvägen.

#### 14 §

Regeln innebär ett lagfästande av principen att lös egendom skall värderas enligt reglerna i AGL. Detta gäller bl. a. då lös egendom utgått som vederlag vid en bytestransaktion. Värderingen skall göras med hänsyn till förhållandena vid den tidpunkt då fångeshandlingen upprättades.

#### 15 §

I denna paragraf, som i stort motsvarar 13 § SL, anges vilka förvärv som är skattepliktiga.

I motsvarande bestämmelse i SL finns en värdegräns för skatteplikten vid 25 000 kr. Konstruktionen med värdegräns är av gammalt datum. Gränsen höjdes vid SL:s tillkomst från 6 000 kr. till 25 000 kr. Höjningen genomfördes närmast av praktiska skäl och främst av hänsyn till kontrollsvårigheter när det gällde förvärv av mindre nöjes- och fritidsbåtar.

Eftersom stämpelskatt endast (jämför 16 §) skall utgå för skepp som skall användas för yrkesmässig sjöfart får värdegränsen anses ha förlorat sin aktualitet. Den har därför inte överförs till den nya lagen.

I fråga om förvärv genom fusion gäller motsvarande bestämmelser som i fråga om fast egendom (4 §).

I 13 § tredje stycket SL finns en förtydligande bestämmelse om att stämpelskatt skall erläggas även när skepp på grund av skattepliktigt

förvärv upphör att vara svenskt. Eftersom detta får anses följa redan av huvudregeln har bestämmelsen inte överförs till den nya lagen. Någon skillnad i sak är inte åsyftad.

#### 16 §

Paragrafen motsvarar 14 § SL. Bestämmelsen om skattefrihet vid återgång av fång har dock kunnat slopas, jämför 4 §.

#### 17 §

Bestämmelsen motsvarar i huvudsak 16 § första stycket SL men har utformats i närmare överensstämmelse med motsvarande regel för fast egendom.

#### 18 §

Bestämmelsen motsvarar, bortsett från redaktionella ändringar, 16 § andra stycket SL.

#### 19 §

Bestämmelserna i paragrafen anger de handlingar som erfordras för att skatten skall kunna beräknas till ett riktigt belopp och motsvarar i stort reglerna i 17 § SL.

Enligt SL skall vid förvärv genom köp skriftlig försäkras av överlåtare och förvärvare om köpeskillingen, s. k. köpeskillingsförsäkras, alltid ges in. Grunden för att kräva en sådan köpeskillingsförsäkras torde vara att det vid köp av fartyg inte finns några regler om köpets form. Ett fartyg kan överlåtas formlost till skillnad från vad som gäller i fråga om fast egendom. Vanligen ges dock köpehandling in vid registrering.

Ges en av båda parter undertecknad fångeshandling in, med angivande av köpeskillingen, bör någon särskild försäkras därutöver inte erfordras. Ofta är emellertid avtalet bara undertecknat av säljaren. I detta fall bör försäkras alltjämt krävas. I de fall en av avtalsparterna inte är bosatt här i riket kan dock ett upprätthållande av kravet på att försäkras skall lämnas av båda parterna leda till tidsutdräkt och andra problem för den svenska avtalsparten. I ett sådant fall skall det därför räcka att endast den svenska parten avger försäkras. Skulle så erfordras kan inskrivningsmyndigheten också begära att ett särskilt värderingsintyg ges in.

#### 20 §

Bestämmelsen motsvarar i sak 18 § SL.

#### 21 §

I bestämmelsen räknas upp i vilka fall stämpelskatt skall tas ut vid inteckning.

Stämpelskatt skall inte tas ut vid inteckning i järnväg. Detta framgår

såvitt gäller järnvägar för allmän trafik av en särskild undantagsbestämmelse i 11 § tredje stycket 1) SL. Eftersom inteckning inte längre förekommer i andra järnvägar har inteckning i järnväg helt undantagits från skatteplikt.

Skatteplikten inträder i samtliga fall först när inteckning beviljas.

## 22 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om undantag från skatteplikten vid inteckning. Den motsvarar till viss del 11 § tredje stycket SL.

Undantaget i SL för inteckning i järnväg har slopats med hänsyn till utformningen av 21 §.

Punkterna 1)–5) motsvarar i sak punkterna 3), 4), 6), 8) och 7) i 11 § tredje stycket SL.

I paragrafens andra stycke föreskrivs undantag från skatteplikten vid nyinteckning i samband med sammanläggning. Det är vanligt att inteckningarna i de fastigheter som skall ingå i en sammanläggning dödas före denna. Efter sammanläggningen intecknas den nybildade fastigheten, varvid skatteavräkning kunnat ske med stöd av 12 § SL. Eftersom avräkning skall få ske endast vid samtidig dödning och nyinteckning (24 §) blir avräkning i praktiken inte längre möjlig i dessa fall. Det har därför införts en särskild regel om undantag från skatteplikt i fråga om nyinteckning efter sammanläggning under samma förutsättningar som gäller enligt SL.

En med sammanläggningsfallen liknande situation är upplåtelse av tomt-rätt i en nybildad fastighet vars mark helt eller delvis tidigare ingått i en fastighet som varit upplåten till tomträttshavaren med tomträtt. Inte heller här blir avräkning av skatten på tidigare gällande inteckningar möjlig enligt 24 §. Inteckningsöverföringar i dessa sammanhang bör särskilt undantas från skatt upp till ett belopp motsvarande skatten på de inteckningar som gällde i den tidigare tomträtten under samma förutsättningar som föreslagits för sammanläggningsfallen. Tredje stycket har utformats i enlighet härmed.

## 23 §

I paragrafen anges skattesatserna. De är desamma som enligt 11 § andra stycket SL.

## 24 §

Bestämmelsen innehåller regler om skatteberäkning vid s.k. inteckningssanering. Frågan har behandlats i avsnitt 2.2.8. Motsvarande äldre bestämmelser, som kraftigt förenklats, finns i 12 § SL.

Avräkning vid en inteckningssanering skall ske enligt paragrafen även om yrkande inte framställts om detta.

Bestämmelserna i 23 § om lägsta skattebelopp tillämpas även vid skatteberäkning enligt denna paragraf.

När det gäller inteckningar i fastighet m. m. skall skattefrihet medges vid en inteckningssanering om de nya inteckningarna meddelas i egendom som helt eller delvis omfattades av de dödade inteckningarna. Inteckningar i näringsverksamhet skiljer sig däremot från övriga inteckningar genom att de inte meddelas i en viss egendom utan i stället i en viss näringsutövars verksamhet. I konsekvens härmed bör skattefrihet medges om samtidig dödning och nyinteckning sker i en näringsverksamhet som helt eller delvis är densamma. Sker inteckning i en näringsverksamhet skall däremot inte skattefrihet medges endast därför att viss egendom som används i verksamheten tidigare har använts i en annan verksamhet, i vilken inteckningarna dödas. Detta har åtminstone i vissa fall medgetts enligt tidigare praxis grundad på bestämmelserna i 12 § SL. Denna ordning har skapat tillämpningssvårigheter och det finns inte skäl att utvidga skattefrihetsreglerna på ett sådant sätt.

#### 25 §

Skattskyldighetens inträde har som angetts i avsnitt 2.2.2 flyttats till den inskrivningsdag då lagfart, inskrivning eller inteckning beviljas.

#### 26 §

Bestämmelsen motsvarar 30 § 1 mom. andra stycket SL.

#### 27 §

Bestämmelsen motsvarar 32 § SL.

I fråga om inteckning i luftfartyg och inteckning i näringsverksamhet sker inteckningen för närvarande efter medgivande från ägaren/näringsutövaren. På sikt avses pantbrevskonstruktionen bli införd även på dessa områden. Stämpelskattskyldig skall, liksom enligt SL, vara den som har medgett att inteckning får ske.

#### 28 §

Bestämmelserna motsvarar i huvudsak 33–34 §§ SL. Möjligheten att förelägga även den som skäligen kan antas vara skattskyldig att lämna uppgifter har dock tagits bort, då denna bestämmelse saknar praktisk betydelse.

#### 29–30 §§

Bestämmelserna ger möjlighet till efterbeskattning i vissa fall. Bestämmelser härom saknas i SL.

#### 31 §

Bestämmelserna motsvarar 36 § första stycket SL.

**32 §**

Bestämmelsen motsvarar 36 § tredje stycket SL. Anstånd med att betala skatten bör endast undantagsvis kunna medges.

**33 §**

Bestämmelsen motsvarar i princip 36 § fjärde stycket SL.

**34 §**

Paragrafen motsvarar 37 § 2 mom. första och andra styckena SL. Befrielsebestämmelsen har dock utformats i närmare anknytning till vad som har föreslagits för övriga punktskatter (5 kap. 11 § lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter).

**35 §**

Bestämmelsen motsvarar 37 § 1 mom. SL.

**36 §**

Paragrafen innehåller bestämmelser om återvinning av stämpelskatt. I förhållande till 42 § 1 mom. SL har reglerna om återvinning i samband med att vilande ansökningar avslagits eller återtagits kunnat utgå, se vidare avsnitt 2.2.4.

**37 §**

Reglerna motsvarar 43 § första stycket SL.

**38–39 §§**

Besvärbestämmelserna motsvarar 44–45 §§ SL.

**40 §**

I paragrafen regleras sättet för återbetalning av skatt på grund av återvinning eller då överinstans fastställt skatten till lägre belopp än beskattningsmyndigheten beslutat samt vid dispens.

Enligt 47 § första stycket SL skall länsstyrelsen i den ordning som är föreskriven i uppbördslagen återbetala skatten. Länsstyrelsens tidigare funktion vid uppbörden har nyligen förts över till inskrivningsmyndigheten. Även återbetalning av skatt bör ombesörjas av inskrivningsmyndigheten. Paragrafens första stycke har utformats i enlighet härmed.

Räntebestämmelserna har utformats i anslutning till motsvarande regler i 5 kap. 13–14 §§ lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter.

**41 §**

Bestämmelserna om granskningsmyndighet motsvaras i huvudsak av 48–49 §§ SL. Kammarkollegiet är för närvarande granskningsmyndighet.

Enligt 43 § tredje stycket SL har vid sidan av den vanliga besvärssord-

ningen funnits ett särskilt anmärkningsförfarande. Detta innebär att granskningsmyndigheten upprättat en granskningspromemoria med anmärkning om skattläggningen. Har anmärkningen godtagits av den skattskyldige ersätter godkännandet det ursprungliga skattebeslutet. Detta förfarande har emellertid på senare år ytterst sällan tillämpats. Reglerna har inte överförts till den nya lagen. I fortsättningen får alltså besvärsvägen tillämpas även i dessa fall.

#### 42 §

Dispensbestämmelsen motsvarar i huvudsak 56 § SL.

#### 43 §

Till denna paragraf har överförts bestämmelserna i 38 a § SL vilka ger regeringen möjlighet att utfärda de särföreskrifter som behövs där inskrivningsregister förekommer. I dessa fall finns fångeshandlingar m.m. hos inskrivningsmyndigheterna medan bevis om lagfart m.m. utfärdas av CFD. Kravet på att handling som ligger till grund för skattens fastställande inte får lämnas ut förrän skatten har betalats, dvs. att fångeshandling och lagfartsbevis skall expedieras samtidigt mot postförskott, kan svårligen upprätthållas i dessa fall. Möjligheten för regeringen att besluta om undantag från dessa krav finns således enligt paragrafen.

#### *Övergångsbestämmelserna*

Enligt punkten 4 övergångsbestämmelserna till SL föreligger inte skatteplikt för förvärv av vissa äldre tomträtter. Undantaget har skapat svårigheter vid tillämpningen och kan inte längre anses motiverat. Övergångsbestämmelsen har därför inte överförts till den nya lagen, och förvärven skall således i fortsättningen vara skattepliktiga.

### 4.2 Lag om stämpelskatt på aktier

#### 1 §

Paragrafen motsvarar 19 § första stycket stämpelskattelagen.

Registrering av ett nybildat bolag förutsätter att aktiekapitalet frånräknat förverkade aktier är inbetalat, se vidare under specialmotiveringen till 4 §. Skattskyldigheten inträder enligt 4 § först i samband med denna registrering. Därför erfordras inte den nuvarande bestämmelsen i 19 § första stycket om skattefrihet för aktie som har förklarats förverkad. Av denna anledning erfordras inte heller den nuvarande återvinningsregeln i 42 § 3 mom. SL.

Vid nyemission kan dock förekomma att aktie blir ogiltig sedan registrering skett. Frågan berörs närmare under 4 §.

#### 2 §

Bestämmelsen motsvarar 19 § andra stycket SL.

## 3 §

Enligt bestämmelsen skall inte längre ledamöterna i ett aktiebolags styrelse solidariskt med bolaget vara skyldiga att betala stämpelskatten. Den hittillsvarande bestämmelsen härom i 32 § första stycket c) SL finns inte i annan punktskattelagstiftning. Genom att lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter, LPP, görs tillämplig på skatten – 6 § – finns särskilda regler om betalningsskyldighet för bl. a. styrelseledamot som underlåtit att betala in skatt i rätt tid och ordning. Den särskilda bestämmelsen i stämpelskattelagen har därför utgått.

## 4 §

Regeln om skattskyldighetens inträde motsvaras av bestämmelserna i 27 § andra stycket SL.

I fråga om registrering av ett nybildat aktiebolag gäller enligt 2 kap. 9 § andra stycket punkten 2 aktiebolagslagen (1975:1385) att registrering inte får ske förrän full betalning för aktierna har gjorts. Tidpunkten för skattskyldigheten kan därför direkt knytas till registreringstillfället. Som anförts i specialmotiveringen under 1 § erfordras inte heller någon bestämmelse om skattefrihet för aktier som förklarats förverkade eller några återvinningsregler för detta fall.

Vid nyemission gäller vanligen också att hela beloppet för aktiekapitalökningen skall vara inbetalt innan registrering kan ske, 4 kap. 12 § aktiebolagslagen. Att skattskyldigheten knyts till registreringen innebär därför att det inte finns något behov av att kunna sätta ned eller återbetala skatt vid bristande betalning för aktierna. För aktiebolag med bundet eget kapital om minst en miljon kr. gäller dock att registrering kan ske redan när halva det nyemitterade kapitalet har betalats in. Betalas inte resterande aktier inom viss tid därefter blir de ogiltiga. I en sådan situation skulle en återbetalning av stämpelskatt kunna vara motiverad. Enligt vad jag erfarit är denna situation dock mycket ovanlig, något återbetalningsfall av detta slag har inte hittills kommit till beskattningsmyndighetens kännedom. Enligt min mening bör därför skattskyldigheten även i dessa fall knytas direkt till registreringen och någon särskild återbetalningsregel inte införas. Skulle en sådan situation som jag nyss nämnt uppkomma, kan frågan om återbetalning prövas enligt de regler om dispens som finns i LPP.

## 5 §

Deklarations- och betalningstiden skall alltså vara två månader enligt vad som angivits i avsnitt 2.3. Detta innebär en avvikelse från huvudregeln i 2 kap. 8 § första stycket LPP. Bestämmelserna i LPP bör i förtydligande syfte justeras, även om det av 1 kap. 1 § andra stycket LPP följer att en avvikande bestämmelse i en skatteförfattning tar över de gemensamma bestämmelserna.

6 §

På samma sätt som i prop. 1983/84: 71 har föreslagits för övriga punktskatter finns i paragrafen en erinran om att LPP tillämpas på förfarandet. Bestämmelserna i LPP ersätter förfarandereglerna i stämpelskattelagen.

**4.3 Lagen (1984: 000) om punktskatter och prisregleringsavgifter**

2 kap. 2 §

Stämpelskatten på aktier skall, liksom enligt SL, redovisas för varje skattepliktig händelse.

2 kap. 8 §

Se specialmotiveringen till 5 § lagen (0000:000) om stämpelskatt på aktier (4.2).

**5 Hemställan**

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om stämpelskatt på aktier,
3. lag om ändring i lagen (1984: 000) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i skattebrottslagen (1971: 69),
5. lag om ändring i lagen (1971: 1072) om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

**6 Beslut**

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

*Bilaga 1***Stämpelskatteutredningens förslag till lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter****Inledande bestämmelser**

**1 §** Stämpelskatt skall betalas till staten enligt denna lag vid förvärv av fast egendom, tomträtter eller skepp samt för inteckningar.

**2 §** Staten är inte skattskyldig enligt denna lag.

**3 §** Inskrivningsmyndighet är beskattningsmyndighet.

Med inskrivningsmyndighet avses också registermyndighet enligt 2 § sjölagen (1891:35 s.1).

**Förvärv av fast egendom och tomträtter***Skatteplikt*

**4 §** Följande förvärv av fast egendom är skattepliktiga

- 1) köp eller byte,
- 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,
- 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385),
- 4) expropriation eller annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom.

Förvärv av tomträtter genom upplåtelse, överlåtelse mot vederlag eller annat fång som avses i första stycket är skattepliktiga.

**5 §** Har ett som gåva betecknat förvärv skett mot övertagande av ansvar för skuld för vilket borgenär har säkerhet på grund av inteckning eller annars mot vederlag, är förvärvet skattepliktigt enligt denna lag om vederlaget uppgår till minst 85 procent av egendomens värde. Därvid skall värdet av egendomen anses vara det taxeringsvärde eller motsvarande värde som enligt 8–11 §§ skall gälla som egendomens värde.

**6 §** Skatteplikt föreligger inte vid

1) förvärv från make, om förvärvet sker i syfte att för sammanläggning åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden beträffande makarnas fasta egendom,

2) förvärv genom byte i den mån vederlaget utgörs av annan fast egendom, om bytet sker för att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning

eller utgör led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering.

3) sambruksförenings förvärv genom tillskott från medlem och samfällighetsförenings förvärv enligt 5 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,

4) försäkringsbolags förvärv från annat försäkringsbolag i samband med sådant avtal om övertagande av det senare bolagets hela försäkringsbestånd, som avses i 15 kap. 1 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

5) förvärv av järnväg eller av mark för järnväg.

6) kommuns eller annan menighets förvärv av mark som enligt fastställd plan skall användas för allmän plats, begravningsplats eller för sådant ändamål som enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) medför att byggnad skall anses som specialbyggnad.

7) förvärv av kronojord genom skatteköp eller annars på grund av skattebrev,

8) förvärv av ständig besittningsrätt till kronohemman eller kronony bygge, då på grund av förvärvet vinnes inrymning i sådan rätt.

9) upplåtelse av tomträtt i nybildad fastighet vars mark tidigare helt eller till övervägande del ingått i fastighet som varit upplåten med tomträtt till samme tomträttshavare.

### *Skattesats*

7 § Stämpelskatt tas ut med tjugo kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde, dock lägst med tio kronor.

### *Skattens beräkning*

8 § Vid köp av fast egendom skall skatten beräknas på köpeskillingen. Om taxeringsvärdet året närmast före det år lagfart söks är högre än köpeskillingen skall dock skatten beräknas på detta värde.

Ingår i egendomen sådana tillbehör till fastighet som avses i 2 kap. 3 § jordabalken skall till taxeringsvärdet läggas värdet av dessa tillbehör. Värdet fastställs av inskrivningsmyndigheten.

Första och andra styckena gäller även i andra fall när förvärv sker mot vederlag.

9 § Vid byte av fast egendom med olika taxeringsvärden på ömse sidor skall skatten för varje förvärv beräknas på det högsta av dessa taxeringsvärden.

Utgår vid byte av fast egendom pengar eller annan lös egendom (mellan-gift) skall skatten för varje förvärv beräknas på värdet av den förvärvade

fasta egendomen. Om värdet av vad som erhållits på endera sidan är lägre än vad som lämnats efter avdrag för mellangift som erhållits skall dock skatten beräknas på sistnämnda värde.

**10 §** Saknas särskilt taxeringsvärde för det i 8 § angivna året, skall skatten i stället beräknas på egendomens värde vid tidpunkten för upprättande av den handling på vilken förvärvet grundas. Detsamma skall gälla om det visas att egendomen efter den tidpunkt, som taxeringsvärdet för nämnda år avser, men före fångeshandlingens upprättande gått ner i värde till följd av eldsvåda, borttagande av byggnad, skogsavverkning, väsentlig förändring av rörelse i vilken egendomen har använts, eller annan liknande anledning.

Visas att egendomens värde efter fångeshandlingens upprättande har höjts till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, skall denna värdeförhöjning inte medräknas, när egendomens värde bestäms.

Värdet av fast egendom i de i första stycket angivna fallen fastställs av inskrivningsmyndigheten.

**11 §** Vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad skall värdet av tomträtten anses motsvara avgälden för ett år. Har vid överlåtelse större vederlag utfästs skall tomträttens värde dock anses motsvara vederlaget. I övrigt skall värdet av tomträtt i tillämpliga delar bestämmas enligt föreskrifterna i 8–10 §§. Som taxeringsvärde skall därvid gälla det taxerade byggnadsvärdet.

**12 §** Omfattar förvärv även annat än fast egendom eller tomträtt och har fördelning av vederlag mellan skattepliktig och övrig egendom inte angetts i fångeshandlingen, skall hela vederlaget anses avse den skattepliktiga egendomen, om fördelningen inte på annat sätt tillförlitligen styrks före skattens fastställande. Vad nu sagts gäller inte vid sådant byte som avses i 9 §.

## Förvärv av skepp

### *Skatteplikt*

**13 §** Följande förvärv av skepp är skattepliktiga

- 1) köp eller byte,
  - 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,
  - 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385).
- Med skepp jämställs i denna lag andelar i skepp.

**14 §** Skatteplikt föreligger inte vid:

- 1) förvärv av utländskt skepp,
- 2) förvärv av skeppsbygge genom skeppsbyggnadsavtal eller överlåtelse av sådant avtal innan bygget har fullbordats,

3) förvärv av nybyggt skepp omedelbart från den som har byggt skeppet.

4) förvärv av skepp, som är avsett att användas för yrkesmässigt fiske, för livräddning eller i övrigt för annat ändamål än yrkesmässig sjöfart.

#### *Skattesats*

**15 §** Stämpelskatt tas ut med en krona för varje fullt hundratal kronor av skeppets värde vid tiden för förvärvet.

#### *Skattens beräkning*

**16 §** Vid köp skall värdet anses motsvara köpeskillingen. Om det finns särskilda skäl att anta att värdet av den förvärvade egendomen är högre än köpeskillingen, skall dock skatten beräknas på det verkliga värdet.

**17 §** Saknas i ärende om inskrivning av skeppsförvärv en av parterna undertecknad fångeshandling med uppgift om köpeskillingen, skall förvärvare eller överlåtare som är bosatt här i riket lämna skriftlig försäkran om köpeskillingens storlek. I fråga om annat förvärv än köp skall intyg av sakkunnig företes om skeppets värde vid tiden för förvärvet. Sådant intyg skall på begäran även ges in vid förvärv genom köp.

**18 §** Med ärende om inskrivning som sägs i 17 § likställs i fall då skepp genom förvärv upphör att vara svenskt. anmälan för avregistrering.

#### **Inteckning**

##### *Skatteplikt*

**19 §** Stämpelskatt utgår för inteckningar om inte annat sägs i 20 §.

**20 §** Skatteplikt föreligger inte för

1) inteckningar i järnväg

2) inteckningar på grund av 4 § lagen (1927:79) om rätt för borgenär till betalning ur ersättning på grund av brandförsäkringsavtal,

3) sammanföring av inteckningar,

4) inteckningar i skeppsbygge.

Ingår i fastighet som bildats genom sammanläggning egendom som före sammanläggningen besvärades av inteckningar, föreligger inte skatteplikt om inteckningar, högst till motsvarande belopp, meddelas i den nybildade fastigheten, inom ett år från det de tidigare inteckningarna upphört att gälla.

Skatteplikt föreligger inte heller för inteckningar som meddelas i sådan tomt rätt för vilken upplåtelse är undantagen från skatteplikt enligt 6 § 9). Undantag från skatteplikt gäller dock bara till högst ett belopp som motsvarar inteckningar i tomt rätt som upphört och under förutsättning att de nya inteckningarna meddelas inom ett år från det de tidigare inteckningarna upphört att gälla.

*Skattesats*

**21 §** Stämpelskatt tas ut med tio kronor för varje fullt tusental kronor av det belopp, som intecknas, dock lägst med tio kronor. För inteckning i skepp tas dock skatt ut med fyra kronor av motsvarande belopp.

*Skattens beräkning*

**22 §** Sker dödning och nyinteckning på grund av samtidig ansökan, beräknas skatten enligt 21 § på det nyintecknade beloppet med avdrag för den beräknade skatten för de inteckningar som dödas. Detta gäller dock bara om inteckningarna meddelas i egendom, eller näringsverksamhet, som helt eller delvis omfattades av de dödade inteckningarna.

**Fastställande av skatt**

**23 §** Skattskyldighet inträder i fall som avses i

- a) 4 § när ansökan om lagfart eller inskrivning av tomträtt beviljas,
- b) 13 § när ansökan om inskrivning beviljas, eller i fall då skepp genom förvärv upphör att vara svenskt, när avregistrering sker.
- c) 19 § när inteckning beviljas, eller när inteckning förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.

**24 §** Beslut om skatt skall meddelas när skattskyldigheten inträder, eller om hinder möter för detta, så snart hindret blivit undanröjt.

**25 §** Skattskyldig är i fråga om skatt för

- a) förvärv av fast egendom, tomträtt eller skepp, båda kontrahenterna,
- b) inteckning, den som har ansökt om inteckningen.

När flera svarar för skattens betalning är de solidariskt ansvariga.

**26 §** Inskrivningsmyndigheten får anmana den skattskyldige att lämna de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Anmaning får förenas med vite. Vitet skall bestämmas med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, dock ej till lägre belopp än femhundra kronor.

Försuttet vite döms ut av inskrivningsmyndigheten.

**Betalning av skatt**

**27 §** Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. Innan beslut om skatten meddelats får skatten inte tas emot.

Fastställer överrätt skatten till högre belopp än inskrivningsmyndigheten skall tillkommande skattebelopp betalas inom en månad efter det att överrättens beslut meddelats.

**28 §** Om synnerliga skäl föreligger får inskrivningsmyndigheten bevilja anstånd med att betala skatten.

**29 §** Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut handling, som ligger till grund för skattens fastställande, eller pantbrev, förrän skatten har betalats.

Har en inteckning förts över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret i samband med att ett skeppsbygge registrerats som skepp, får inte nationalitetshandling för skeppet lämnas ut förrän skatten för inteckningen har betalats.

**30 §** Har den skttskyldige inte betalat skatt inom föreskriven tid, skall restavgift tas ut med sex öre för varje hel krona av den skatt som inte har betalats i rätt tid, dock med minst femtio kronor. Öretal jämnas till närmast högre hela krontal. Restavgift betalas till inskrivningsmyndigheten.

Inskrivningsmyndigheten får befria från restavgift, om dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller det annars finns särskilda skäl.

**31 §** Har skatt inte betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet jämte i förekommande fall restavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart tas ut genom utmätning.

### Återvinning

**32 §** Har efter det att beslut meddelats om fastställande av skatt

a) lagfart, inskrivning av tomträtt eller av förvärv av skepp eller inteckning undanröjts genom dom eller beslut som vunnit laga kraft,

b) inskrivning av förvärv av skepp avförts enligt 14 § tredje stycket sjölagen (1895:35 s. 1), kan den skattskyldige få återvinning av skatten.

Beslut om återvinning medför befrielse från skyldighet att betala fastställd skatt, eller rätt att återfå skatt som har betalats.

**33 §** Beslut om återvinning meddelas av inskrivningsmyndigheten. Ansökan om återvinning görs skriftligen hos myndigheten inom ett år efter det att förutsättningar för återvinning inträtt. Ansökan får dock alltid göras inom tre år från dagen för inskrivningsmyndighetens beslut om skattens fastställande.

### Besvär

**34 §** Inskrivningsmyndighets beslut enligt denna lag får överklagas genom besvär hos hovrätten av den skattskyldige och granskningsmyndigheten.

Beslut om föreläggande av vite får inte överklagas.

**35 §** Besvär över inskrivningsmyndighets beslut enligt denna lag skall ges in till inskrivningsmyndigheten och vara ställda till hovrätten.

Beslut som innefattar prövning av fråga om fastställande eller återvinning av skatt, får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part anfört besvär och vill även motparten överklaga beslutet, skall dennes besvär ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Prövningen av frågan om motpartens besvärstalan har fullföljts på föreskrivet sätt och inom rätt tid skall göras av hovrätten.

När besvär behöri gen anförts över beslut, som avses i andra stycket, skall hovrätten alltid höra klagandens motpart över besvären.

### Återbetalning

**36 §** Inskrivningsmyndigheten skall återbetala skatt enligt denna lag. Detta skall ske även om det beslut som ligger till grund för återbetalningen ännu inte har vunnit laga kraft.

Ränta skall, om inte annat följer av 38 §, utgå på det återbetalade beloppet från och med den dag då skatten har betalats till den dag då återbetalning görs.

Ränta beräknas för visst kalenderår efter den högre av de räntesatser som gäller för beräkning av ränta för året enligt 69 § 1 mom. andra stycket uppbördslagen (1953:272). Ränta utgår endast om räntebeloppet överstiger femtio kronor. Vid ränteberäkningen skall avrundning ske till närmast högre hela kronor.

### Tillsyn över beslut om skatt

**37 §** Inskrivningsmyndighets beslut i ärenden om fastställande eller återvinning av stämpelskatt skall granskas av den myndighet som regeringen förordnar. Granskningsmyndigheten för det allmännas talan.

### Särskilda föreskrifter

**38 §** Regeringen eller den myndighet regeringen förordnar kan i särskilda fall när synnerliga skäl föreligger medge befrielse från eller återbetalning av skatt.

Vid beslut om återbetalning av skatt, som meddelas med stöd av första stycket skall regeringen eller myndighet som där sägs, förordna i vad mån ränta skall utgå på det skattebelopp som skall återbetalas.

**39 §** Har regeringen med stöd av 19 kap. 24 § jordabalken för viss inskrivningsmyndighets område eller del av sådant område bestämt att inskrivning skall ske i inskrivningsregister i stället för i fastighetsbok eller

tomträttsbok, meddelar regeringen de föreskrifter som behövs för skattens betalning. Regeringen får därvid besluta om undantag från 29 §.

**40 §** De föreskrifter som fordras för tillämpning av denna lag, meddelas av regeringen eller den myndighet regeringen förordnar.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984 då stämpelskattelagen (1964:308) skall upphöra att gälla.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i ärenden där före ikraftträdandet skatten har fastställts i samband med att ansökan om inskrivningsåtgärd har förklarats vilande.

3. Skatteplikt föreligger inte i fråga om förvärv av tomträtter på vilket övergångsbestämmelserna till lagen (1953:415) angående ändring i lagen (1907:36 s. 1) om nyttjanderätt till fast egendom, 4 kap. sistnämnda lag, skall tillämpas i sin äldre lydelse.

4. Skattskyldighet föreligger inte vid förvärv av fast egendom genom tillskott till bolag i enlighet med lagen (1963:583) om avveckling av fideikommiss.

5. Äldre bestämmelser om skattefrihet gäller fortfarande i fråga om förvärv som skett med stöd av lagen (1925:334) om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område.

6. Har inteckning dödats eller av annan anledning upphört att gälla före ikraftträdandet skall 12 § i den gamla lagen fortfarande tillämpas.

7. Äldre bestämmelser om återvinning gäller för skatt som har fastställts före ikraftträdandet.

8. Förekommer i lag eller annan författning hänvisning till en föreskrift som har ersatts av en bestämmelse i denna lag tillämpas i stället den nya bestämmelsen.

## Sammanställning av remissyttrandena över stämpel-skatteutredningens betänkande (SOU 1983:8) Stämpelskatt

### 1 Remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av *domstolsverket (DV)*, *centralnämnden för fastighetsdata (CFD)*, *kammarkollegiet*, *riks-skatteverket (RSV)*, *lantmäteriverket*, *Svea hovrätt*, *Stockholms tingsrätt*, *inskrivningsmyndigheterna i Uppsala, Malmö, Göteborg, Karlstad och Umeå domsagor*, *Jönköpings tingsrätt*, *Östersunds tingsrätt*, *länsstyrelserna i Stockholms, Göteborgs och Bohus län och Kopparbergs län*, *lokala skattemyndigheterna i Norrtälje, Eskilstuna och Arvika fögderier*, *fastighetsbildningsutredningen (Ju 1979:11)*, *skatteindrivningsutredningen (B 1981:02)*, *bankinspektionen*, *Konungariket Sveriges stadshypotekskassa*, *landstingsförbundet*, *Svenska bankföreningen*, *Svenska kommunförbundet*, *Svenska sparbanksföreningen*, *Sveriges advokatsamfund*, *Sveriges allmänna hypoteksbank*, *Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund (AFR)*, *landsorganisationen i Sverige (LO)*, *Sveriges fastighetsägareförbund*, *Sveriges industriförbund (SI)*, *Sveriges redareförening*, *Sveriges villaägareförbund*, *Sveriges bostadsrättsföreningars centralorganisation (SBC)* och *Stockholms läns landsting*.

### 2 Allmänna synpunkter

Remissinstanserna har genomgående anfört att utredningens förslag innebär förenklingar och i stort är lämpade att läggas till grund för ny lagstiftning. Förslaget att skilja reglerna om stämpelskatt hos inskrivningsmyndigheterna resp. hos RSV har också genomgående ansetts vara till fördel.

Vissa av utredningens förslag i olika frågor har dock rönt kritik. Det gäller framför allt förslagen om slopande av den dubbla stämpelskatten, senareläggning av tiden för skattskyldighetens inträde och slopande av reglerna om transportköp. Flera remissinstanser har också tagit upp vissa frågor där utredningen inte föreslagit ändringar. Det rör bl.a. överföring av mark genom fastighetsreglering, kommunernas förvärv samt regler om efterbeskattning och rättelse av felaktiga beslut.

### 3 Dubbel stämpelskatt

Några remissinstanser delar utredningens uppfattning att det inte längre finns skäl att ta ut dubbel stämpelskatt för juridiska personer. Bl.a. åberopas att ett slopande av den dubbla skatten medför förenklingar. Ett stort antal remissinstanser motsätter sig dock en skatteomläggning som innebär att skatten för fysiska personer höjs. Några remissinstanser anser att erforderliga förenklingar kan åstadkommas enbart genom att återvinningsreglerna slopas, men med bibehållande av den dubbla stämpelskatten.

*DV* och *kammarkollegiet* ifrågasätter således en övervältring av de juridiska personernas skattebörda på enskilda personer. De påpekar att önskade administrativa vinster kan uppnås genom att återvinningsinstitutet slopas. *Jönköpings tingsrätt* har liknande synpunkter och anför att den nuvarande ordningen inte föranleder några betydande tillämpningssvårigheter. *Svea hovrätt* anser att förslaget innebär förenklingar men att konsekvenserna för de skattskyldiga inte har belysts.

*Konungariket Sveriges stadshypotekskassa*, *Svenska sparbanksföreningen*, *Sveriges allmänna hypoteksbank* och *fastighetsägareförbundet* tillstyrker att den dubbla stämpelskatten slopas men avstyrker att den generella nivån höjs. Även *Svenska bankföreningen*, *AFR*, *Sveriges villaägareförbund* och *SBC* avstyrker höjningen av stämpelskatten.

*Svenska Bankföreningen* anför att den föreslagna höjningen "innebär en betydande belastning på fastighetsaffärer gjorda av privatpersoner. Med den besvärliga fastighetsmarknad som råder är det olyckligt med sådana ytterligare belastningar, vilka försämrar förutsättningarna för en fungerande marknad. En höjning av skattesatsen bör därför undvikas. Utredningens förslag skulle enligt dess egna beräkningar medföra en faktisk sammantagen skattehöjning, som alltså skulle drabba privata fastighetsaffärer och därmed en redan hårt drabbad marknad. En höjning skulle försvåra för en från bostadssocial synpunkt önskvärd rörlighet på bostadsmarknaden."

*Sveriges allmänna hypoteksbank* anför bl.a. att den föreslagna stämpelskattehöjningen innebär kostnadsökningar för det svenska jordbruket. *AFR* påpekar att enskildas fastighetsinnehav nära nog uteslutande består av schablontaxerade fastigheter avsedda för bostadsändamål och att en ökning av förvärvskostnaderna för detta bestånd slår direkt på boendekostnaderna. *Sveriges villaägareförbund* anför att den ekonomiska situationen för många småhusägare nu är svår och att redan med nuvarande skattesats stämpelskatten är en stor utgift vid husköp. Förbundet anför vidare: "Till följd av svårigheterna på arbetsmarknaden är det viktigt att byte av arbetsplats och bostad ej försvåras på grund av låg omsättning inom fastighetsmarknaden. Till följd av de rådande förhållandena inom småhusområdet föreligger emellertid redan nu stora hinder för en tillräckligt snabb omsättning. Dessa svårigheter skulle öka ytterligare om stämpelskatten höjs."

Några remissinstanser, *Östersunds tingsrätt*, *bankinspektionen*, *Sveriges advokatsamfund*, *SI* och *LO*, tillstyrker dock förslaget. Bankinspektionen anför:

”Enligt inspektionens uppfattning måste det ur näringslivssynpunkt vara en klar fördel att den för juridiska personer speciella kostnaden för lagfartsstämpel faller bort. Detta innebär inte bara fördelar ur kostnadsynpunkt utan torde även ge rationaliseringsvinster. En olägenhet blir givetvis att den motsvarande kostnaden för fysiska personer blir något högre. Å andra sidan får inte dessa olägenheter överdrivas. Det är naturligt att skattebortfallet kompenseras. Skattehöjningen kan för en normalvilla uppskattas till omkring 1 000 kr, vilken kostnad i sig inte torde verka återhållande på fastighetsmarknaden. Det bör dock understrykas att denna kompensation blir avsevärt större än skattebortfallet. Det senare har beräknats till omkring 90 mkr, medan intäkterna på grund av den höjda stämpelskatten kan förväntas uppgå till i storleksordningen 150 mkr.”

#### 4 Tidpunkten för skattskyldighetens inträde

De flesta av remissinstanserna tillstyrker att tidpunkten för skattskyldighetens inträde flyttas till tidpunkten för beviljande av lagfart. I huvudsak åberopas därvid att systemet förenklas genom att antalet återvinningsfall blir lägre. Sådana synpunkter framförs av *CFD*, *RSV*, *inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga*, *Östersunds tingsrätt*, *fastighetsbildningsutredningen*, *Svenska sparbanksföreningen*, *Sveriges advokatsamfund*, *Sveriges allmänna hypoteksbank*, *LO* och *fastighetsägareförbundet*. Även *AFR* och *SI* tillstyrker förslaget.

Svenska sparbanksföreningen och Sveriges allmänna hypoteksbank anser också att det från teoretisk synpunkt är mest korrekt att låta tiden för lagfartens beviljande utgöra tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Stämpelskatten kan nämligen ses som en skatt på fastighetsomsättningen och omsättningen kan inte anses definitiv förrän lagfarten är beviljad.

*Bankinspektionen* anser att förskjutningen av skattskyldighetens inträde är en nyttig rationalisering och att den kommer att underlätta för fastighetsägarna att söka vilande lagfart och inteckning i större omfattning än vad som f.n. är fallet. Inspektionen anför att den i sin verksamhet sett exempel på rättsförluster på grund av att vilande lagfart eller inteckning inte har sökts i tid.

*DV* tillstyrker endast med tväkan utredningens förslag och anför:

”Man måste utgå från att viljan att fullfölja en vilandeförklarad ansökan minskar högst väsentligt om skattskyldigheten inträder först då ansökan beviljas. De IM som inte för inskrivningsregister kommer därigenom att åsamkas arbete med att kanske under lång tid registerhålla ett i förhållande till dagens situation utökat antal vilandeförklarade ansökningar och bevaka

att de fullföljs. Vidare kommer IM troligen att få ett betydande merarbete med att förelägga försumliga sökande att fullfölja sina ansökningar. Som nyss antytts kommer troligen antalet vilandeförklarade ansökningar att öka. Ränteförlusterna skulle därigenom kunna komma att överstiga de av utredningen beräknade.

Utredningen har vidare överskattat betydelsen av de vinster som uppstår genom att vissa återvinningsfall slopas, eftersom återvinningsinstitutet som sådant kvarstår. Alla IM tvingas därför upprätthålla rutiner för detta. Med hänsyn till nu angivna förhållanden är DV inte berett att tillstyrka att tidpunkten för skattskyldighetens inträde ändras enligt utredningens förslag. Det erfordras enligt DV:s uppfattning ytterligare fördelar för att förslaget skall kunna tillstyrkas. En sådan fördel skulle vara att helt slopa återvinning. "-----" "Endast under förutsättning att återvinningsreglerna helt slopas tillstyrker DV att tidpunkten för skattskyldighetens inträde ändras."

*Kammarkollegiet och länsstyrelsen i Kopparbergs län* tillstyrker utredningens förslag men påpekar att det utan särskilda åtgärder finns risk för ett skattebortfall. Kammarkollegiet anför:

"Kollegiet tillstyrker utredningens förslag. Kollegiet förutsätter att i enlighet med domstolsverkets förklaring regler skapas så att vilandeförklarade ansökningar antingen fullföljs eller förklaras förfallna inom skälig tidrymd. Detta måste vara en förutsättning för att förlägga skattskyldighetens inträde till lagfartens resp. inskrivningens beviljande. Annars skulle förslaget tydligen öppna möjlighet att fullgöra lagfartsplikten och få det sakrättsliga skyddet av lagfartsansökan samtidigt med att beskattningen uteblir. Detta måste hindras särskilt om ingen ekonomisk påföljd inträder vid uppskov med beskattningen. Utredningen har inte föreslagit någon sådan påföljd."

*Jönköpings tingsrätt* avstyrker utredningens förslag. Tingsrätten anför:

"Enligt tingsrättens mening är det till fördel för verksamheten vid IM att stämpelskatt tas ut när IM första gången tar upp ansökningen till prövning. Återvinningsärenden som föranleds av att vilandeförklarade ansökningar avslagits eller återtagits är inte särskilt vanliga och inte heller komplicerade att handlägga. Ej heller vållar köpekontrakt med ungefärliga köpeskillingar och arealuppgifter problem. Tingsrätten befarar att vilandeförklarade ansökningar inte kommer att fullföljas lika snabbt som f.n. om utredningsförslaget genomförs. Förändrade handläggningsrutiner för att kontrollera att fullföljd sker föranleder ett merarbete för IM. Några betydande lättnader för IM medför inte utredningens förslag. Tingsrätten avstyrker därför förslaget i denna del."

## 5 Återvinning

DV anser som tidigare har nämnts att om tidpunkten för skattskyldighetens inträde ändras bör det merarbete detta ger upphov till för inskrivningsmyndigheterna kompenseras genom att samtliga återvinningsregler slopas. DV anför:

”De återvinningssituationer som kvarstår enligt förslaget är mycket sällsynta. Enligt uppgift från sjöfartsregistret har t.ex. under de senaste åren troligen inget fall av återvinning ägt rum därför att inskrivning av förvärv av skepp avförts enligt 14 § tredje stycket sjölagen. Det är enligt DV:s uppfattning därför onödigt att belasta IM med att upprätthålla en särskild rutin för dessa fall. DV delar dock utredningens uppfattning (sid. 53) att det skulle vara principiellt felaktigt att beskatta ett förvärv som domstol förklarat ogiltigt. Rätten att få återbetalning av skatt bör bestå, men återbetalning bör ske genom dispensförfarandet enligt 38 §. Det merarbete ett slopande av återvinningsreglerna medför för kammarkollegiet uppvägs i viss mån av att kammarkollegiets granskning av återvinningsärenden upphör.”

Även *inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga* anför liknande synpunkter. Enligt inskrivningsmyndigheten bör i stället för återvinningsreglerna införas en bestämmelse att den domstol som undanröjer t.ex. en lagfart även skall förordna om återbetalning av skatten. I andra hand bör dispensförfarandet kunna användas.

*Sveriges advokatsamfund* anser dock inte att det finns skäl att ytterligare begränsa återvinningsreglerna. *AFR* ansluter sig inte till förslaget att ta bort bestämmelserna om återvinning i samband med juridiska personers vidareförsäljningar. *Jönköpings tingsrätt* anser dock att rätten till återvinning vid juridiska personers vidareförsäljning kan tas bort eller begränsas (tingsrätten motsätter sig utredningens förslag om att slopa den dubbla stämpelskatten för juridiska personer).

## 6 Transportköp

Några remissinstanser, *Jönköpings och Östersunds tingsrätter*, *inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga*, *Sveriges advokatsamfund* och *LO*, tillstyrker förslaget. *Östersunds tingsrätt* anför att reglerna ofta innebär merarbete för inskrivningsmyndigheterna genom att allmänheten ringer och frågar. Ärendena kräver dessutom enligt tingsrätten inte sällan kompletteringar. *Inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga* anför att reglerna om skattefrihet vid transportköp i ett visst fall kan utnyttjas så att en fastighetsöverlåtelse helt undgår beskattning.

Flera remissinstanser, i huvudsak med anknytning till bank- eller fastighetsågarintressen, motsätter sig dock att rätten till skattebefrielse vid

transportköp slopas. Avstyrker utredningsförslaget gör således *inskrivningsmyndigheten i Umeå domsaga, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Svenska bankföreningen, Svenska kommunförbundet, Svenska sparbanksföreningen, AFR, Sveriges fastighetsägareförbund, SI och Sveriges villaägareförbund.*

*Inskrivningsmyndigheten i Umeå domsaga* anser att de skäl som åberopats för att slopa skattefriheten inte är tillräckligt starka i förhållande till de billighetsskäl som en gång i tiden motiverade den. Enligt inskrivningsmyndigheten är merarbetet med ärenden av detta slag endast marginell.

*Konungariket Sveriges stadshypotekskassa* anför:

”Utredningen föreslår att den skattefrihet som f.n. finns vid s.k. transportköp slopas. Som skäl åberopar utredningen att skattefriheten enbart kan åtnjutas vid försäljning på oförändrade villkor samt att sådana försäljningar är sällan förekommande i praktiken. Ett slopande av skattefriheten innebär även enligt utredningens uppfattning att regelsystemet förenklas. Kassastyrelsen vill emellertid i sammanhanget peka på utvecklingen under senare tid med ett kraftigt ökande antal låntagare med betalningssvårigheter. En följd härav har blivit att stadshypoteksföreningarna vid exekutiva auktioner nödgats inropa belånade fastigheter för att skydda sina fordringar. Enligt 46 § reglementet 1968:654 för Konungariket Sveriges stadshypotekskassa och för stadshypoteksföreningar skall förening avyttra inropad fastighet så snart det lämpligen kan ske och senast då avyttring kan äga rum utan förlust för föreningen. Detta stadgande, som även har motsvarigheter i övrig banklagstiftning, synes utredningen inte ha beaktat. Det kan enligt styrelsen inte vara riktigt att dubbel stämpelskatt skall utgå i de fall då en stadshypoteksförening transporterar ett köp vid exekutiv auktion på oförändrade villkor. Styrelsen motsätter sig alltså utredningens förslag i denna del. Det kan tilläggas att en annan princip har kommit till uttryck i andra beskattningssammanhang. I t.ex. 46 § arvs- och gåvoskatte lagen finns bestämmelser om eftergift av skatt för det fall arvs- eller gåvoskatt redan uttagits viss tid före dödsfallet. Enligt kassastyrelsens uppfattning borde motsvarande princip kunna hävdas när en fastighetsförsäljning följer viss kortare tid efter en försäljning som stämpelbeskattats.”

Liknande synpunkter anförs av *Svenska bankföreningen. Svenska sparbanksföreningen* framhåller att reglerna om skattefrihet fyller en riktig funktion och anför:

”Det förekommer att en fastighetsköpare kort tid efter förvärvet vill sätta en annan person i sitt ställe. Anledningen härtill kan vara att en vidareförsäljning måste ske, t.ex. på grund av ändrade familjeförhållanden. Det kan också förhålla sig på det sättet att man på köparsidan inte tagit definitiv ställning till vem eller vilka som formellt skall vara fastighetsägare. Det är då möjligt att mer eller mindre preliminärt ange någon som köpare och därefter med tillämpning av reglerna om transportköp utan större kostnader föra över äganderätten till den eller dem som enligt vad man sedermera kommer fram till skall äga fastigheten. Även om således ifrågavarande bestämmelser har kommit att få praktisk betydelse i vissa situationer, vill sparbanksföreningen inte bestämt hävda att det därmed

föreligger tillräckliga skäl att behålla de nuvarande skattefrihetsreglerna. Enligt föreningens uppfattning är det dock rimligt att bestämmelserna om transportköp får vara kvar, trots den förenkling som regelsystemet undergår genom utredningsförslaget.”

*Sveriges fastighetsägareförbund* anför att särskilt när det gäller juridiska personers fastighetsförvärv transportköp förekommer i en serie noga förberedda affärstransaktioner. AFR och Sveriges villaägareförbund pekar på att det vid fastighetsköp ofta förekommer att en köpare inte visar sig ha ekonomiska förutsättningar för att fullfölja ett köp och att överlåtelsen då måste transporterats. AFR anför:

”Förbundets medlemmar – samtliga auktoriserade fastighetsmäklare – har rapporterat att ett köp resp. försäljning av ett småhus idag är en långt mer komplicerad affär än tidigare. Många frågor måste lösas före tillträdet. Nya lån anskaffas, säljarens bostadsfråga måste lösas, köparen måste i förekommande fall lösgöra annan egendom och arrangera uppsägning alt. försäljning av sin gamla bostad med mera.

I vissa fall har köparen dessvärre under eller strax efter överlåtelsen pga omständigheter, som han ej kan råda över, fått sådana ändrade förutsättningar, att ett vidhållande av köpet är omöjligt. Det kan t.ex. vara fråga om dödsfall, skilsmässa eller, vilket blivit alltmer frekvent, permittering och arbetslöshet.

I ovan beskrivna fall har bestämmelserna om transportköp, som framförts, en viktig social uppgift att fylla. Enligt förbundets mening har snarast de anförda billighetsskälerna förstärkts.

Förbundets medlemmar uppger efter rundfråga, att transportköp förekommer i ca 3 % av antalet förmedlade köp. Att hålla de nu aktuella köparna skadelösa genom att justera köpeskillingen vid omförsäljningen med hänsyn till stämpelskatten är i det nuvarande marknadsläget ogörligt. Försäljningen äger rum i en tvångssituation och mäklarna har även i förekommande fall anpassat sitt arvode till att endast avse ersättning för direkta utlägg.”

*Svenska kommunförbundet* och *SI* anser inte att det eventuella merarbetet för inskrivningsmyndigheterna kan utgöra grund för att ta bort reglerna om skattefrihet vid transportköp. *SI* anser att om sådana motiveringar vinner gehör skulle alla tjänsteåligganden som i något hänseende innebär lättnader för allmänheten kunna slopas. Enligt *SI* bör i stället reglerna om transportköp utvidgas till att omfatta även fall där t.ex. köpeskillingen ändras.

## 7 Skattskyldighet för säljare

Ett par remissinstanser har tagit upp frågan om såväl säljare som köpare bör vara skattskyldiga. Remissinstanserna anser att utredningen hade bort föreslå att skattskyldigheten för säljaren avskaffas.

DV anför:

”Utredningen har inte gjort ändring i nu gällande bestämmelse att vid förvärv båda kontrahenterna är skattskyldiga. Som skäl härför har anförts att nuvarande ordning bör bestå med hänsyn till statens intresse. Enligt DV:s mening överensstämmer inte denna ordning med den allmänna rättsuppfattningen. Hanteringen av de fall där det solidariska betalningsansvaret utkrävs är mycket omständlig. Handläggningen av sådana ärenden går till på följande sätt.

Först söks köparen för betalning av stämpelskatten. Om han inte betalar går ärendet vidare till kronofogdemyndigheten för utmätning. Om hindersbevis då utfärdas söks säljaren för betalning. Om inte heller han kan betala går ärendet på nytt till kronofogdemyndigheten. Om hindersbevis åter utfärdas avskriver DV stämpelskatten i tingsrättens räkenskaper. Tidsperioden mellan tidpunkterna då köpare och säljare krävs på stämpelskatt kan i vissa fall vara upp till fyra år. Under denna tid har säljaren inte någon gång meddelats att han kan få betala stämpelskatten. Ett krav på honom efter så många år kommer då som en fullständig överraskning. Det normala förfarandet vid försäljning av fastigheter genom mäklare torde nämligen vara att säljaren inte upplyses om sitt solidariska ansvar gentemot staten för stämpelskatten. Säljaren uppfattar troligen överenskommelsen i köpekontraktet att köparen står för stämpelskatten, som att han aldrig kan komma i fråga för betalning av den.

Antalet fall då säljaren krävs på stämpelskatt är vidare mycket litet. Enligt vad DV kunnat konstatera var det under budgetåret 1982/83 endast fråga om några tiotal fall. De fall som överlämnats till kronofogdemyndighet för indrivning uppgick till tio och omfattade tillsammans stämpelskatt om 663 232 kr. Av dessa är det i två fall fråga om avregistrering av skepp med en sammanlagd skatt om 597 000 kr. Återstående åtta fall om 66 232 kr. avser fastighetsköp. Med hänsyn till vad som nu anförts kan det starkt ifrågasättas om inte den solidariska skyldigheten bör slopas i fråga om fastighetsköp.”

Även *inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga* anför liknande synpunkter.

## 8 Kommunernas förvärv

Utredningens förslag att utvidga skattefriheten till att avse markförvärv för samtliga typer av specialbyggnader har inte rönt några invändningar. Flera remissinstanser anser däremot att det inte är tillfredsställande att utredningen inte funnit någon lösning på problemet att markanvändningen måste framgå av fastställd plan för att skattefrihet skall kunna medges.

*Kammarkollegiet* anför:

”Kollegiet delar utredningens uppfattning att man av praktiska skäl inte kan frånga kravet på fastställd plan vid inskrivningsmyndigheternas prövning om ett kommunalt förvärv skall vara skattefritt. Utredningens förslag leder emellertid till ett materiellt sett otillfredsställande resultat, eftersom

grundtanken är att de specialändamål som det här är fråga om skall vara befriade från skatt enligt både fastighetstaxeringslagen och stämpelskattelagen. Kollegiet anser därför att kommunala förvärv, som först efter lagfartens beviljande uppfyller kravet på fastställd plan, bör kunna befrias från stämpelskatt dispensvägen. Gränsdragningsproblematiken undgår man emellertid inte. Särskilt svårbedömda kan sådana fall vara där endast en mindre del av ett fastighetsförvärv avser mark för ett sådant specialändamål som bör vara fritt från stämpelskatt. Skattebefrielse bör framför allt avse fastigheter som i sin helhet eller till huvudsaklig del förvärvas för ett sådant ändamål. Vidare torde en tidsfrist förslagsvis om ett år från förvärvet böra tillämpas som en allmän riktpunkt.”

Även *Svea hovrätt* anser att det är otillfredsställande att frågan inte kunnat lösas och anser att den bör undersökas ytterligare. *Kommunförbundet* anser att kommuns uppgift att förvärvat mark skall användas för de särskilda ändamålen bör vara tillräcklig för att skattefrihet skall medges. En sådan ändring skulle enligt förbundet inte försvåra inskrivningsmyndigheternas arbete. *Landstingsförbundet* finner det otillfredsställande att någon lösning på problemet, som påtalats av förbundet redan för mer än tio år sedan, inte redovisats och hemställer om åtgärder så att landstingens förvärv av fast egendom blir skattefria.

*Jönköpings tingsrätt* och *AFR* ansluter sig dock till utredningens förslag att bibehålla nuvarande regler. *Sveriges advokatsamfund* ifrågasätter om skattefriheten inte bör gälla även andra rättssubjekt än kommuner. Advokatsamfundet påpekar att även enskilda rättssubjekt kan inneha anläggningar t.ex. för el- och värmedistribution, avfallshantering och avlopprensning. *Inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga* ifrågasätter om inte i stället av förenklingskäl regeln om kommunernas skattefrihet helt bör avskaffas. Enligt inskrivningsmyndigheten uppstår problem även om kravet på fastställd planläggning upprätthålls, eftersom kommuner ibland köper fastigheter för vilka det endast delvis finns en plan.

## 9 Fastighetsreglering

Flera remissinstanser instämmer i utredningens ståndpunkt att några regler om uttag av stämpelskatt vid marköverföring genom fastighetsreglering inte erfordras. Ett par remissinstanser menar dock att det skatteunddragande som möjliggörs genom fastighetsregleringarna inte bör godtas. *Lantmäteriverket* ansluter sig således till utredningens bedömning och anför att en stämpelskattebeläggning skulle komplicera fastighetsregleringsförfarandet väsentligt. Enligt *Östersunds tingsrätt* har antalet fastighetsregleringar minskat på senare tid medan det i stället är sammanläggningsärendena som ökar. Tingsrätten delar därför utredningens bedömning. Samma slutsatser drar *länsstyrelsen i Kopparbergs län*, som anger att de fall där fastighetsregleringsinstitutet utnyttjas huvudsakligen för att

uppnå skattemässiga fördelar är fåtaliga. Även *AFR*, *Sveriges villaägareförbund* och *Sveriges advokatsamfund* anser att åtgärder är onödiga. Advokatsamfundet påpekar dock att höjningarna av stämpelskatten i förening med värdestegringen på fast egendom kan medföra att stämpelskatten springer ifrån lantmäteritaxan, som bestäms efter lantmätarnas arbetsinsats. *Fastighetsbildningsutredningen* instämmer slutligen i utredningens bedömningar men anser att det hade varit värdefullt om utredningen hade presterat ett förslag hur stämpelskatt skulle kunna tas ut i samband med fastighetsregleringen.

*Kammarkollegiet* anser dock åtgärder erforderliga och anför:

”Redan genom en skrivelse år 1975 fäste kollegiet regeringens uppmärksamhet på att fastighetsreglering i bland används för att undgå stämpelskatt. Därefter har många liknande fall kommit under kollegiets granskning, vilket bestyrkt kollegiet i dess uppfattning. Enligt högsta domstolens avgörande i rättsfallet NJA 1981 s 1068 kan stämpelskatt med nuvarande lagstiftning inte tas ut ens när en fastighet förvärvats genom skattepliktigt fång, om fastighetsreglering skett senare men innan lagfart söktes.

Det är med beklagande kollegiet konstaterar att utredningen inte föreslagit någon form av stämpelbeskattning vid fastighetsreglering. Det är en bedömningsfråga, om man med öppna ögon vill acceptera det skatteundandragande som fastighetsreglering möjliggör. Enligt kollegiets mening bör i varje fall sådana procentuella beräkningar av skattebortfallet som utredningen redovisar inte vara utslagsgivande. Skatteundandraganden i enskilda fall kan väcka sådan anstöt att rättvisan i gällande regler om stämpelbeskattning ifrågasätts. Särskilt i fall där ett klart köp föreligger måste det te sig anmärkningsvärt att frågan om beskattning är beroende av möjligheten att tillämpa fastighetsreglering.”

*Jönköpings tingsrätt* anför liknande synpunkter och anser att stämpelskatt bör utgå om värdet av överförd mark vid en fastighetsreglering uppgår till betydande belopp.

## 10 Efterbeskattning

Några remissinstanser anser, till skillnad mot vad utredningen föreslagit, att möjligheter till efterbeskattning bör införas även när det gäller stämpelskatt.

*Kammarkollegiet* anför:

”Enligt kollegiets erfarenhet finns ett stort praktiskt behov av efterbeskattning även vid stämpelskatt. Kollegiet ansluter sig därför i sak till af Sandebergs särskilda yttrande i denna del. Möjlighet till efterbeskattning bör således finnas när den slutliga köpeskillingen avviker från en preliminär köpeskillning som lagts till grund för stämpelskatteberäkning men också när det visar sig att köpeskillingen varit oriktigt angiven eller när det

kommit fram någon annan omständighet som förelegat vid tiden för skattskyldighetens inträde och som föranleder annan skatteberäkning än den som skett (jfr 32 § e arvs- och gåvoskattelagen).”

Även *Östersunds tingsrätt och länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser att det bör införas möjligheter till efterbeskattning i fall när för låg köpeskilling angetts i lagfartsärendet.

## 11 Rättelse

Flera remissinstanser uttalar sig för att ett särskilt rättelseinstitut införs även på stämpelskattens område.

*DV* och *Svea hovrätt* anser till skillnad från utredningen att det inte finns skäl att avvakta rättegångsutredningens arbete. *DV* anför:

”*DV* anser i likhet med experten af Sandeberg att det bör tillskapas ett särskilt rättelseförfarande för felaktiga beslut om stämpelskatt. Enligt *DV*:s erfarenhet sker nämligen idag rättelse av felaktiga beslut mycket ofta med stöd av 17 kap 15 § rättegångsbalken även i fall då denna bestämmelse inte torde vara avsedd att användas. Utredningen har avstått från att lägga fram förslag i denna del eftersom rättegångsutredningen har frågan under övervägande. Enligt *DV*:s mening är det dock riktigast att rättelseinstitutet får en lösning som ansluter till det rättelseförfarande som används inom skattelagstiftningen. *DV* anser således att rättegångsutredningens förslag inte bör avvaktas utan menar att frågan om en självständig lösning bör övervägas ånyo. En snar lösning skulle medföra viss lindring av hovrätternas arbetsbörda.”

*Kammarkollegiet* anför att man borde ”undersöka möjligheten att införa ett förfarande för ändring av skattebeslutet utan ett förfarande hos hovrätten. En jämförelse kan göras med förenklingssträvandena vid den direkta beskattningen. Förenklingar skulle effektivisera beskattningen. De förutsätter emellertid en översyn av reglerna för skatteärendenas hantering hos inskrivningsmyndigheten. En sådan översyn är motiverad av de skäl som nämnts nu.”

Även *inskrivningsmyndigheterna i Uppsala och i Malmö samt länsstyrelsen i Göteborgs- och Bohus län, Sveriges allmänna hypoteksbank och Sveriges fastighetsägareförbund* anser att en rättelsemöjlighet bör införas.

## 12 Värderingsregler

Remissinstanserna har inte haft något att invända mot utredningens förslag att i stort bibehålla nuvarande värderingsgrunder. *DV* anser dock att de av utredningen föreslagna lagreglerna bl.a. bör ändras så att de blir bättre anpassade till inskrivningsmyndigheternas arbetssätt. *DV* anför:

”Stämpelskatten är till sin natur en omsättningsskatt. Det är sålunda det reella värdet av den omsatta egendomen som skall bilda utgångspunkt för skatteberäkningen. Huvudregeln blir därför att köpeskillingen läggs till grund för beräkningen, eftersom den i normalfallet rätt återspeglar det reella värdet. För att tillskapa en kontroll av att så är fallet vid det enskilda förvärvet skall köpeskillingen emellertid jämföras med en annan uppgift om egendomens reella värde. Som jämförelsevärde skall resultatet av den offentliga värderingen användas, dvs taxeringsvärdet. I de fall taxeringsvärde inte finns för egendomen (registerfastigheten/erna), krävs ett annat värde att jämföra – verifiera – köpeskillingen med. I båda fallen skall skatten beräknas på det högsta av de båda beloppen.

Längre än vad som nu sagts skall IM inte behöva gå för att beräkna stämpelskatten. I vissa fall skulle detta emellertid leda till felaktig skatt och därför behövs supplerande regler om att *sökanden* kan yrka avvikelse från huvudregeln. Om köpeskillingen överstiger jämförelsevärdet, kan sökanden visa att del av den avser icke skattepliktig egendom. Typfall här är entreprenadkontrakt. Om jämförelsevärdet (taxeringsvärdet) överstiger köpeskillingen, kan sökanden visa att egendomen efter värderingstillfället men före förvärvet gått ner i värde. Typfall här är ändrad fastighetsindelning. Sökanden kan även förhindra att värdehöjande åtgärder efter förvärvet, men före värderingstillfället, medräknas.

DV delar inte utredningens mening, såsom den uttrycks på sid 69, att ett fastställt taxeringsvärde avseende endast registerfastighets mark förlorar sin betydelse så snart byggnation påbörjats och alltså inte skall kunna användas vid jämförelsen. I utredningens exempel på ett entreprenadfall skall enligt DV:s mening jämförelse primärt ske mellan 350 000 kr. (köpeskillig) och 50 000 kr. (taxeringsvärde). Om sökanden inte yrkar annat utgår sålunda skatt – utan vidare värdering – på 350 000 kr. Först när sökanden visar fördelning av köpeskillig mellan fast och lös egendom kan skatten grundas på de i exemplet givna 100 000 kr. En annan ordning skulle innebära att IM, så snart man kunde misslänka tillbyggnad eller andra förbättringar p g a skillnad mellan taxeringsvärde (med eller utan byggnadsvärde) och köpeskillig, skulle se sig föranlåten att kräva värderingsintyg för att konstatera om taxeringsvärdet avspeglar den fasta egendom som överlåtits.”

*Svea hovrätt* anser att det bör klargöras att även i de fall taxeringsvärde saknas det är köpeskillingen som skall ligga till grund för stämpelskatteberäkningen, om inte jämförelsevärdet är högre.

När det gäller värderingsreglerna vid *byte* påpekar DV och *inskrivningsmyndigheten* i *Malmö domsaga* att bestämmelserna är svårtillgängliga och bör förenklas. Inskrivningsmyndigheten anför vidare att frågor om *identitet mellan entreprenör och markförsäljare* komplicerar beräkningen av stämpelskatt när fastighet köps med ej färdigställd byggnad, och att dessa frågor behöver klargöras.

*Lantmäteriverket* anser att det bör klargöras vilka *taxeringsregler* som skall beaktas vid utfärdande av värderingsintyg – de regler som gäller vid förvärvstidpunkten eller de regler som gällde året före förvärvstidpunkten.

I fråga om inverkan av värdet av *industritillbehör* vid stämpelskatteberäkningen anför DV att skatten mycket sällan påverkas därav. Enligt DV

kan övervägas om bestämmelsen om industritillbehör kan slopas. Även CFD anför att ett slopande av dessa regler skulle innebära förenklingar men sannolikt inte något bortfall av skatteinkomster.

DV, kammarkollegiet, Svea hovrätt, inskrivningsmyndigheterna i Malmö och Göteborgs domsagor och SI anser att stämpelskattelagen bör innehålla en uttrycklig bestämmelse om att *lös egendom* skall värderas enligt reglerna i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt. Svea hovrätt anför därvid att en särskild regel om till vilken tidpunkt värderingen skall hänföra sig erfordras.

### 13 85 %-regeln

Förslaget att lagfästa 85 %-regeln i fråga om gränsdragningen köp/gåva har inte rönt några invändningar. I fråga om utformningen av regeln har dock anförts följande.

DV anser att ett klargörande erfordras att vederlag som utgår i annan form än pengar skall beaktas.

Inskrivningsmyndigheten i Uppsala domsaga anför att den föreslagna utformningen av 85 %-regeln i vissa fall kan innebära en ändring av praxis. Enligt inskrivningsmyndigheten torde regeln "innebära en förändring beträffande sådana förbehåll för givaren, som inskränker gåvotagarens råddighet över fastigheten. Med hänsyn till rättsfallet NJA 1980 sid 291 har sådana inskränkningar för gåvotagaren medfört att avtalsparterna för säkerhets skull begränsat vederlaget till högst 80 procent. Förmån av fast egendom förbehållen säljaren skall enligt förslaget anses ingå i köpeskillingen och höja vederlaget. Eftersom förbehåll som inskränker gåvotagarens råddighet över fastigheten utan att samtidigt utgöra förmån för säljaren av egendomen inte höjer vederlaget, torde sådana förbehåll kunna förekomma utan att påverka frågan om stämpelskatt för gåvan enligt förslaget. Exempel på sådant förbehåll är förbud för gåvotagaren att utan medgivande från givaren inteckna eller överlåta fastigheten eller upplåta nyttjanderätt i fastigheten. För närvarande ingår sådana förbehåll i en bedömning av om förvärvet med hänsyn till sitt huvudsakliga innehåll skall anses vara ett köp eller annat skattepliktigt fång och inte en gåva."

Liknande synpunkter framförs av Östersunds tingsrätt.

Kammarkollegiet anför att utredningen inte har behandlat de fall när ett som köp betecknat fång kan ifrågasättas vara gåva. Kollegiet anför:

"Högsta domstolen har i rättsfallen NJA 1972 s 263 I och II, vilka gällde som köp betecknade förvärv där vederlaget uppgick till 50 resp. 66,1 % av värdet, ansett att den skattskyldige har rätt att påkalla en prövning av fångets verkliga karaktär och att man vid denna prövning skall bedöma fångets förutsättningslöst. Bägge fången bedömdes av HD som gåva, och stämpelskatteskyldighet ansågs därför inte föreligga till någon del. I rätts-

fallet NJA 1980 s 291 var förvärvet också betecknat som köp. Vederlaget uppgick till drygt 83 % av värdet jämte rådighetsinskränkningar. HD bedömde här förvärvet som köp.

Kollegiet anser det ytterst angeläget att bedömningen av de som köp betecknade förvärven regleras i stämpelskattelagen. Merparten av köpen, där köpeskillingen understiger taxeringsvärdet, har inte gåvokaraktär. Särskilt vid prisutvecklingen på fastigheter under senare tid har fall, där en säljare tvingas acceptera ett pris under taxeringsvärdet, ökat väsentligt. Enbart relationen mellan taxeringsvärde och köpeskillning kan alltså inte vara avgörande vid bedömningen om en som köp betecknad handling i verkligheten till någon del utgör gåva. Inskrivningsmyndigheterna bör inte tyngas med en prövning huruvida varje köp möjligen kan anses utgöra gåva, och de saknar följande allmänhet möjlighet att utreda de omständigheter som kan förklara skillnaden mellan taxeringsvärde och utfäst vederlag. Har avtalsparterna enats om att beteckna avtalet som köp, saknas anledning att i stämpelskatteärendet pröva, om avtalet i verkligheten har annan innebörd. Om en tillämpning av beteckningen köp i ett enskilt fall skulle vara oskälig, har den skattskyldige möjlighet att genom dispens få befrielse från stämpelskatt. Detta är en avgjort smidigare och rimligare ordning än en prövning av transaktionens karaktär hos inskrivningsmyndigheten. Av förarbetena till nuvarande stämpelskattelag framgår tydligt att den ordning som förordas här är lagens åsyftade innebörd. Eftersom praxis inte motsvarat detta syfte, torde lagen böra förtydligas så att av det tydligt framgår att en förvärvshandling, som betecknas köp, skall beskattas som ett sådant förvärv oberoende av handlingens reella innebörd. Detta hindrar inte att transaktionen behandlas som gåva vid tillämpningen av arvs- och gåvoskattelagen.”

Kammarkollegiet anser vidare att en samordning bör ske med reglerna i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt. Kollegiet anför:

”Kollegiet har i samband med 1981 års fastighetstaxering sett åtskilliga exempel på gåvor mot stora vederlag som skett år 1981. Genom att lagfart söktes först år 1982 har stämpelskatt kunnat undvikas och gåvoskatten blivit låg eller obefintlig. Förfarandet strider inte mot nuvarande lagstiftning och har medvetet använts som ett medel för skatteplanering. Det leder emellertid till en inte åsyftad skattelindring, och det är enligt kollegiets uppfattning angeläget att stoppa detta förfaringssätt. Eftersom det inte kan bli fråga om att ändra gåvoskattelagstiftningen i detta sammanhang, föreslår kollegiet en regel av innebörd att vid tillämpning av 85-procentsregeln samma värde skall gälla som enligt arvs- och gåvoskattelagen, dvs taxeringsvärdet för året före det år då gåvan skedde. Om förvärvet vid denna beräkning anses vara köp, skall skatten beräknas enligt vanliga regler, dvs på taxeringsvärdet året innan lagfart söktes.”

## 14 Sanktioner m.m.

Endast *kammarkollegiet* har synpunkter på att utredningen inte lagt fram förslag om förseningsavgift etc. Kollegiet anför:

”Stämpelskattelagen saknar för någon typ av sanktion för det fall att lagfart söks för sent. Detta upplevs av de skattskyldiga som ytterst förvånande men mottas naturligtvis tacksamt av dem. Möjligheten till vitesföreläggande enligt JB 20:3 fungerar i praktiken inte, eftersom inskrivningsmyndigheterna saknar kännedom om fastighetsförvärv som skett.

Kollegiet finner det ytterst angeläget att regler om sanktioner vid för sent inkommen lagfartsansökan införs. Stämpelskatt torde vara den enda betydelsefulla form av skatt och allmän avgift där den skattskyldige själv kan fördröja skattskyldighetens inträde och skattens betalning utan att riskera någon ekonomisk påföljd. Detta är särskilt uppseendeväckande nu med tanke på försöken att på varje område av statsverksamheten tidigare lägga inbetalningar och effektivisera indrivningen av statens inkomster. Det rör sig här om belopp som inte är föraktliga. Det torde finnas så stora vinster att hämta här genom effektivisering av lagfarts- resp inskrivningsplikten att organisatoriska åtgärder och kostnader är väl motiverade. Kollegiet föreslår att denna fråga utreds skyndsamt. Härvid bör frågan om förseningsavgift resp dröjsmålsränta övervägas.”

I fråga om *åtalsanmälan* anser kammarkollegiet, till skillnad från utredningen, att en sådan skyldighet bör föreskrivas även för inskrivningsmyndighet. Kollegiet anför:

”Som beskattningsmyndighet har inskrivningsmyndigheten ett stort ansvar för att beskattningen blir korrekt. Inskrivningsmyndigheten är den instans som lättast kan upptäcka olika typer av tvivelaktiga transaktioner. Sådana förekommer även inom det område av stämpelbeskattningen som handhas av inskrivningsmyndigheterna. Sålunda torde inte sällan förekomma att vederlaget i en överlåtelsehandling sätts lägre än det verkliga för att därigenom undgå stämpelskatt. Ibland kan ett sådant förfarande samtidigt syfta till undandragande av annan skatt. Kollegiet anser därför att en bestämmelse bör införas i stämpelskattelagen som ålägger inskrivningsmyndigheten samma skyldighet att göra *åtalsanmälan* som föreslagits för riksskatteverket i fråga om stämpelskatt där.”

## 15 Fastighetslängder

Meningarna är delade bland remissinstanserna om utredningens förslag att de inskrivningsmyndigheter som står utanför fastighetsdatasystemet skall få utdrag ur fastighetslängderna. DV avstyrker förslaget och anför:

”Under 1977 genomförde DV en försöksverksamhet där IM i Norrköpings, Linköpings, Motala och Mjölby domsagor fick tillgång till utdrag ur fastighetslängd. Av försöket kan dragas den slutsatsen att ett slopande av skyldigheten att förete taxeringsbevis skulle förorsaka IM ett betydande merarbete. Det framkom också att utdragen ur fastighetstaxeringslängderna inte användes i samband med bouppteckningsärendena. Erfarenheten visade vidare att taxeringsbevis – oavsett behovet i inskrivningsärendet – tas ut i samband med de lånetransaktioner som vanligen följer med ett fastighetsköp. DV motsätter sig således att skyldigheten att förete

taxeringsbevis slopas. DV har dock inget att erinra mot att de IM som anser att behov av utdrag ur fastighetslängd föreligger själva anskaffar sådana."

Liknande synpunkter anförs av *Jönköpings tingsrätt*. RSV anser att utredningens förslag bör leda till vinster för inskrivningsväsendet men pekar bl.a. på att det är oklart om inskrivningsmyndigheterna fortlöpande måste underrättas om ändringar. Kostnaderna kan enligt RSV bedömas vara ca 200 000 kr. per år bortsett från kostnader för sådana underrättelser om ändringar.

Tillstyrker utredningens förslag gör *lokal skattemyndigheten i Norrtälje* och i *Arvika fögderier* samt *Svenska bankföreningen* och *Svenska sparbanksföreningen*.

## 16 Aktier

De förslag till ändringar när det gäller stämpelskatten på aktier som utredningen lagt fram har inte rönt några invändningar från remissinstanserna. Några remissinstanser har dock yrkat att skatten helt eller till vissa delar avskaffas.

*Svenska bankföreningen* anför således att föreningen tidigare fört fram krav på att skatten helt slopas. Föreningen vidhåller sitt krav och anför att skatten motverkar den s.k. Annell-lagens syften och dessutom ger ett mycket marginellt tillskott till statskassan. *Sveriges advokatsamfund* anser att utredningen närmare hade bort analysera problematiken. Samfundet anser att i vart fall dispensreglerna bör utnyttjas och anför:

"Om generell skattebefrielse av lagstiftningstekniska skäl inte anses kunna lämnas bör sådana möjligheter ges vid rekonstruktion av aktiebolag genom nedsättning av aktiekapitalet i kombination med nyemission. Aktiekapitalökning kommer eljest även i fortsättningen att bli ett dyrare val än andra former av kapitaltillskott och därmed minska benägenheten för bolag att välja nyemission, vilket från allmän synpunkt kan vara mindre önskvärt."

SI anför:

"I samband med börsintroduktionen av nya aktiebolag är det förhållandevis vanligt med följande uppläggning. Den ursprungliga ägargruppen riktar först en nyemission till allmänheten till en kurs med betydande överparivärde. På nyemissionsbeloppet uttas stämpelskatt. Överparivärdet används herefter till en uppskrivning av det egna kapitalet genom fondemission. Även vid fondemissionen utgår stämpelskatt. Effekten blir därför att samma pengar dubbelbeskattas. Förfarandet med ny- och fondemission kan av börstekniska och andra skäl vara nödvändigt. Vi anser inte att det är godtagbart att stämpelskatt uttas vid fondemission som finansieras med medel som influtit vid nyemissionen. Denna fråga bör därför snarast bli föremål för ändrad lagstiftning."

## 17 Dispenser m.m.

Några remissinstanser anser att det erfordras klarare regler eller ökade möjligheter för dispenser vid överlåtelse av fastigheter inom koncerner.

*Kammarkollegiet* anser således att klarare riktlinjer behövs och anför att kollegiet i egenskap av beslutande myndighet i dispensärenden enligt 56 § stämpelskattelagen får inte så få ärenden och inte minst många telefonförfrågningar som gäller stämpelskattbefrielse inom koncerner. I fråga om riktlinjerna anför kollegiet:

”Ett sådant kriterium som utredningen anger, dvs att överlåtelsen framstår som särskilt välgrundad från det allmännas synpunkter, är enligt kollegiets mening alltför allmänt hållet för att ge vägledning. Industriförbundets beskrivning av de fall som bör komma i fråga visar hur svårt det är att avgränsa dispensfall från andra fall. Överlåtelser, som förefaller att vara organisatoriskt betingade utan reellt ägarskifte, kan ingå som led i en komplicerad planering för inkomst- och förmögenhetsbeskattningen utan att detta kan bedömas av dispensmyndigheten. Tänkbart är att dispens från stämpelskatt kan medges för överlåtelse av fastighet i samband med aktieöverlåtelser där dispens från realisationsvinstbeskattning medges enligt 35 § 3 mom tredje stycket kommunalskattelagen. Det bör i detta sammanhang nämnas att kollegiet i sin praxis hittills ansett dispens från stämpelskatt inte komma i fråga som ett sysselsättnings-, industri- eller allmänt näringspolitiskt medel.”

*SI* anser att stämpelskatten vid överlåtelser inom koncerner bör slopas. *SI* anför vidare:

”Ett minimikrav från vår sida är därvid att de nuvarande dispensbestämmelserna uppmjukas så att befrielse från eller återbetalning av skatt blir möjlig om fastighetsöverlåtelsen inom koncernen sker av t ex organisatoriska eller marknadstekniska skäl. Att som utredningen föreslår uppställa krav på att överlåtelserna dessutom från det allmännas synpunkter skall framstå som särskilt välgrundade bör därvid inte förekomma.

Om en sökande i ett dispensärende framför godtagbara skäl för att en fastighetsöverlåtelse föranletts av redovisade t ex organisatoriska eller marknadstekniska skäl bör detta vara tillräckligt för att dispensmyndigheterna skall kunna medge dispens. Att kräva att myndighet dessutom skall beakta luddiga dispenssskäl såsom att den från det allmännas synpunkter skall framstå som särskilt välgrundat bör inte komma ifråga. Att dispens inte skall ges om överlåtelsen av olika allmänna skäl inte är acceptabel är naturligtvis riktigt. I ett sådant fall får priset för en ur allmän synpunkt inte önskvärd överlåtelse vara dubbel stämpelskatt.”

*Svenska bankföreningen* biträder *SI*:s uppfattning att det bör skapas vidgade möjligheter för stämpelskattfria fastighetsöverlåtelser inom koncerner. Även *Sveriges advokatsamfund* anför liknande synpunkter.

I fråga om stämpelskatt vid överlåtelse av *skepp* yrkar *Sveriges redareförening* att stämpelskatt vid försäljning av fartyg inte under några förhål-

landen skall utgå, i andra hand att stämpelskatt i vart fall inte skall utgå vid försäljningar inom landet samt att en uttrycklig regel intas i den nya lagen enligt vilken försäljning till ett rederis utländska dotterbolag befrias från stämpelskatt.

Föreningen anför vidare om dispens från skatten:

”Enligt Redareföreningens uppfattning är förutsättningarna för tillämpningen av dispensmöjligheterna i stämpelskattelagen inte tillräckligt klara. En precisering är därför nödvändig. Ett självklart dispensfall är när det sker inbördes försäljning inom en koncern oavsett om köparen är svenskt eller utländskt dotterbolag. En omfördelning av ägandet inom en koncern bör inte utlösa stämpelskatt. Vid försäljning av fartyg till utländskt dotterbolag är det dessutom regelmässigt regeringen som prövar ärendet enligt den s k Flagglagen. Anledningen till överföring till utländsk flagg är vanligtvis nödvändigheten av att sänka driftskostnaderna för fartyg, men kan vara nödvändigt även för att undvika protektionism. Normalt får ett fartyg inte överföras till annan flagg om inte annat fartyg förs in till Sverige. Att under sådana omständigheter belägga försäljningen med stämpelskatt är självfallet knappast försvarligt.”

SBC anser slutligen att befrielse från stämpelskatt bör medges i samband med att *hostadsförening* ombildas till bostadsrättsförening.

## 18 Inteckningssanering m.m.

Utredningens förslag att avräkning av stämpelskatt endast skall ske vid samtidig dödning och nyinteckning tillstyrks av de flesta av remissinstanserna. Endast *Sveriges advokatsamfund* anser att den nuvarande ettårsfristen bör behållas. Enligt samfundet skulle den föreslagna samtidighetsregeln visserligen innebära en lättnad i tingsrätternas arbetsbörda, men å andra sidan kan den innebära en viss konservering av från andra synpunkter olämpliga förhållanden i fastighetsböckerna.

Även utredningens förslag till en schabloniserad skatteberäkning i saneringsfallen har i huvudsak godtagits. DV och *inskrivningsmyndigheten i Malmö domsaga* anser dock att en förenklad metod bör tillämpas, där stämpelskatten beräknas endast på skillnaden mellan summorna av dödat och nyintecknat belopp. DV anser vidare att det bör fastslås att inskrivningsmyndighet självant har att göra skatteavräkning i saneringsfallen.

I fråga om inteckningssanering vad gäller företagsinteckningar invänder *Svenska bankföreningen* mot det föreslagna kravet att de nya inteckningarna skall meddelas i samma näringsverksamhet som tidigare för att skattefrihet skall medges. Enligt föreningen kan denna ändring inte motiveras av de nya regler om företagshypotek som är under utarbetande och bestämmelsen skulle komma att få mycket besvärande effekter vid rekonstruktioner av företag, exempelvis i samband med konkurs. Också vid kredit-

givning mot säkerhet i form av företagsinteckning vid överföring av verksamhet mellan olika associationsformer skulle den föreslagna bestämmelsen medföra svårigheter.

Utredningens förslag att slopa skattefriheten vid *utsträckning* av inteckning bör enligt *Sveriges allmänna hypoteksbank* inte genomföras. Enligt banken är utsträckning ett användbart alternativ till inteckningssanering och eftersom det är praktiskt för pantsättare och kreditgivare ligger det i omsättningens intresse att skattefriheten består.

## **Till lagrådet remitterat förslag till**

### **Lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter**

Härigenom föreskrivs följande.

#### *Inledande bestämmelser*

**1 §** Stämpelskatt skall betalas till staten enligt denna lag vid förvärv av fast egendom, tomträtter eller skepp samt vid inteckningar.

**2 §** Staten är inte skattskyldig enligt denna lag.

**3 §** Inskrivningsmyndigheten är beskattningsmyndighet.

Med inskrivningsmyndighet avses också registermyndighet enligt 2 § sjölagen (1891:35 s.1).

#### **Förvärv av fast egendom och tomträtter**

##### *Skatteplikt*

**4 §** Följande förvärv av fast egendom är skattepliktiga:

- 1) köp eller byte,
- 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,
- 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385),
- 4) expropriation eller annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom.

Förvärv av tomträtter genom upplåtelse, överlåtelse mot vederlag eller annat fång som avses i första stycket är skattepliktiga.

**5 §** Om ett förvärv som har betecknats som gåva sker mot att förvärvaren övertar ansvaret för en skuld för vilken borgenär har säkerhet i form av pantbrev eller annars mot ersättning, är förvärvet skattepliktigt enligt denna lag om ersättningen uppgår till minst 85 procent av egendomens värde. Därvid skall värdet av egendomen beräknas enligt 9 - 12 och 14 §§.

##### *Undantag från skatteplikt*

**6 §** Skatteplikt föreligger inte vid

- 1) förvärv från make, om förvärvet sker i syfte att för sammanläggning åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden för makarnas fasta egendom,
- 2) förvärv genom byte i den mån vederlaget utgörs av annan fast egendom, om bytet sker för att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning eller utgör ett led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering.

3) sambruksförenings förvärv genom tillskott från medlem och samfällighetsförenings förvärv enligt 5 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,

4) försäkringsbolags förvärv från annat försäkringsbolag i samband med sådant avtal om övertagande av det senare bolagets hela försäkringsbestånd, som avses i 15 kap. 1 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

5) förvärv av järnväg eller av mark för järnväg,

6) kommuns eller annan menighets förvärv av mark som enligt fastställd plan skall användas för allmän plats, begravningsplats eller för sådant ändamål som enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) medför att byggnad skall anses som specialbyggnad,

7) förvärv av kronojord genom skatteköp eller annars på grund av skattebrev,

8) förvärv av ständig besittningsrätt till ett kronohemman eller ett krononybge, då på grund av förvärvet inrymning vinnas i sådan rätt.

9) upplåtelse av tomträtt i en nybildad fastighet vars mark tidigare helt eller till övervägande del ingått i en fastighet som varit upplåten med tomträtt till samme tomträttshavare.

#### *Transportköp*

7 § Överlåts ett köp av fast egendom utan något annat tillägg till eller någon annan ändring i köpevillkoren än tiden för tillträdet och betalningen, samt sättet för betalningen i den mån ändrade inteckningsförhållanden påkallar det, skall stämpelskatt betalas endast för det senaste köpet. Skattebefrielse för tidigare köp erhålls dock endast om lagfart för samtliga köp söks inom den tid som är stadgad för det första köpet. Har skatten för tidigare köp redan betalats avräknas beloppet från skatten på det sista köpet. Kan full avräkning inte ske kan återvinning medges enligt 36 §.

Bestämmelserna i första stycket gäller även vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt. Vad där sagts om lagfart gäller då inskrivning.

Begäran om skattebefrielse enligt denna paragraf skall framställas när lagfart eller inskrivning söks. Överlåtare och förvärvare skall därvid skriftligen samt på heder och samvete intyga att ersättning för den överlåtna egendomen inte lämnats och inte heller skall lämnas utöver vad som framgår av den ingivna överlåtelsehandling, och att inte heller i övrigt avtal träffats om tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än vad som angetts i överlåtelsehandling.

#### *Skattesats*

8 § Stämpelskatten är femton kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde.

Förvärvas egendomen av en juridisk person är dock skatten trettio kronor för varje fullt tusental kronor av egendomens värde utom då förvärvaren

1) skulle ha varit befriad från gåvoskatt om han hade erhållit egendomen som gåva.

2) är en bostadsrättsförening eller av bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnd erkänd som ett allmännyttigt bostadsföretag enligt de bestämmelser om lån av statsmedel till främjande av bostadsbyggandet som gällde vid tiden för förvärvet.

3) är en kreditinrättning som enligt lag, reglemente eller bolagsordning är skyldig att åter avyttra egendomen.

4) är dödsbo.

Skatten är dock i fall som avses i första och andra styckena alltid lägst femtio kronor.

### *Skattens beräkning*

**9 §** Vid köp av fast egendom bestäms värdet enligt 8 § genom att köpeskillingen jämförs med taxeringsvärdet för året närmast före det år då ansökan om lagfart beviljas. Det högsta av dessa värden anses som egendomens värde. Saknas särskilt taxeringsvärde för det året fastställer inskrivningsmyndigheten med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning egendomens jämförelsevärde vid tidpunkten för upprättandet av den handling på vilken förvärvet grundas.

Ingår i egendomen sådana tillbehör till fastighet som avses i 2 kap. 3 § jordabalken skall till taxeringsvärdet läggas värdet av dessa tillbehör. Värdet fastställs av inskrivningsmyndigheten.

**10 §** Bestämmelserna i 9 § gäller även i andra fall när förvärv sker mot ersättning.

Vid byte av fast egendom anses taxeringsvärdet av den lämnade egendomen som ersättning för den mottagna egendomen.

Utgår vid byte av fast egendom pengar eller annan lös egendom (mellanskillnad) ökas ersättningen enligt andra stycket med den utgivna mellanskillnaden. Erhålls mellanskillnad minskas ersättningen med denna.

**11 §** Om det visas att egendomen gått ner i värde efter den tidpunkt som taxeringsvärdet för det i 9 § angivna året avser, men före fångeshandlingens upprättande, och detta berott på eldsvåda, borttagande av byggnad, skogsavverkning, väsentlig förändring av rörelse i vilken egendomen har använts eller annan liknande anledning, skall inskrivningsmyndigheten fastställa jämförelsevärdet enligt 9 §.

Om det visas att egendomens värde efter fångeshandlingens upprättande har höjts till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, skall denna värdeförhöjning inte medräknas när egendomens värde bestäms.

**12 §** Vid upplåtelse eller överlåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad

skall värdet av tomträtten anses motsvara avgälden för ett år. Om det vid överlåtelsen har utfästs en större ersättning skall tomträttens värde dock anses motsvara ersättningen. I övrigt skall värdet av tomträtt i tillämpliga delar bestämmas enligt föreskrifterna i 9 – 11 §§. Som taxeringsvärde skall därvid gälla det taxerade byggnadsvärdet.

**13 §** Omfattar ett förvärv även annat än fast egendom eller tomträtt och har fördelningen av ersättningen mellan skattepliktig och övrig egendom inte angetts i fångeshandlingen, skall hela ersättningen anses avse den skattepliktiga egendomen om fördelningen inte på annat sätt tillförlitligen har styrkts.

**14 §** Om ersättning utgår i form av lös egendom, värderas denna egendom enligt reglerna i 23 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt. Värderingen skall ske med hänsyn till förhållandena vid upprättande av den handling på vilken förvärvet grundas.

### **Förvärv av skepp**

#### *Skatteplikt*

**15 §** Följande förvärv av skepp är skattepliktiga:

- 1) köp eller byte,
  - 2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,
  - 3) fusion enligt 14 kap. 1 eller 2 § aktiebolagslagen (1975:1385).
- Med skepp jämställs i denna lag andelar i skepp.

#### *Undantag från skatteplikt*

**16 §** Skatteplikt föreligger inte vid:

- 1) förvärv av utländskt skepp,
- 2) förvärv av skeppsbygge genom skeppsbyggnadsavtal eller överlåtelse av sådant avtal innan bygget har fullbordats,
- 3) förvärv av nybyggt skepp omedelbart från den som har byggt skeppet,
- 4) förvärv av skepp som är avsett att användas för yrkesmässigt fiske, för livräddning eller i övrigt för annat ändamål än yrkesmässig sjöfart.

#### *Skattesats*

**17 §** Stämpelskatten är tio kronor för varje fullt tusental kronor av skeppets värde vid tiden för förvärvet, dock lägst femtio kronor.

#### *Skattens beräkning*

**18 §** Vid köp skall värdet anses motsvara köpeskillingen. Om det finns särskilda skäl att anta att värdet av den förvärvade egendomen är högre än köpeskillingen, skall dock skatten beräknas på det verkliga värdet.

**19 §** Saknas i ett ärende om inskrivning av skeppsförvärv en av parterna undertecknad fångeshandling med uppgift om köpeskillingen, skall förvärvare och överlåtare som är bosatta här i riket lämna en skriftlig försäkran om köpeskillingens storlek. I fråga om annat förvärv än köp skall intyg av sakkunnig företes om skeppets värde vid tiden för förvärvet. Ett sådant intyg skall på begäran även ges in vid förvärv genom köp.

**20 §** Med ärende om inskrivning enligt 19 § likställs anmälan för avregistrering i de fall då ett skepp genom förvärv upphör att vara svenskt.

## **Inteckning**

### *Skatteplikt*

**21 §** Stämpelskatt tas ut vid inteckning i fast egendom, tomträtter, luftfartyg, skepp och näringsverksamhet om inte annat framgår av 22 §.

### *Undantag från skatteplikt*

**22 §** Skatteplikt föreligger inte för

1) inteckning på grund av 4 § lagen (1927:79) om rätt för borgenär till betalning ur ersättning på grund av brandförsäkringsavtal,

2) sammanföring av inteckningar eller utbyte av pantbrev eller intecknade fordringshandlingar,

3) pantbrev som utfärdas i fall som avses i 22 kap. 5 § tredje stycket jordabalken eller 10 § andra stycket lagen (1927:85) om dödande av förkommen handling,

4) inteckning i skeppsbygge.

5) sådana åtgärder beträffande inteckning i luftfartyg som avses i 29 eller 30 § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg.

Om det i en fastighet som har bildats genom sammanläggning ingår egendom som före sammanläggningen besvärades av inteckningar, föreligger inte skatteplikt för de inteckningar som till högst motsvarande belopp meddelas i den nybildade fastigheten inom ett år från det att de tidigare inteckningarna upphörde att gälla.

Skatteplikt föreligger inte heller för inteckningar som meddelas i en tomträtt för vilken upplåtelsen är undantagen från skatteplikt enligt 6 § 9). Undantaget från skatteplikten gäller dock bara till högst det belopp som motsvarar inteckningarna i den tomträtt som har upphört och endast om de nya inteckningarna meddelas inom ett år från det att de tidigare inteckningarna upphörde att gälla.

### *Skattesats m.m.*

**23 §** Stämpelskatten är tio kronor för varje fullt tusental kronor av det belopp som intecknas, dock lägst femtio kronor. För inteckning i skepp är skatten dock fyra kronor för varje fullt tusental kronor av beloppet.

**24 §** Sker nyinteckning och dödning på grund av samtidig ansökan, beräknas skatten enligt 23 § på skillnaden mellan det nyintecknade beloppet och beloppet av de inteckningar som dödas. Detta gäller dock bara om inteckningarna meddelas i egendom eller, då fråga är om företagsinteckning, i näringsverksamhet som helt eller delvis omfattades av de dödade inteckningarna.

### Fastställande av skatt

**25 §** Skattskyldighet inträder i fall som avses i

- a) 4 § när ansökan om inskrivning beviljas,
- b) 15 § när ansökan om inskrivning beviljas eller, i fall då skepp genom förvärv upphör att vara svenskt, när avregistrering sker,
- c) 21 § när inteckning beviljas eller när inteckning förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.

**26 §** Beslut om skatten skall meddelas när skattskyldigheten inträder eller, om något hindrar detta, så snart hindret blivit undanröjt.

**27 §** Skattskyldig är i fråga om skatt för

- a) förvärv av fast egendom, tomträtt eller skepp, båda parterna,
- b) inteckning, den som har ansökt om inteckning eller, när inteckning söks på grund av medgivande, den som medgett att inteckning fått ske.

När flera svarar för skattens betalning är de solidariskt ansvariga.

**28 §** Inskrivningsmyndigheten får anmana den skattskyldige att lämna de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Anmaningen får förenas med vite. Vitet skall bestämmas med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, dock inte till lägre belopp än femhundra kronor.

Fråga om utdömande av vite prövas av inskrivningsmyndigheten.

### Efterbeskattning

**29 §** Om i ett ärende om inskrivning ingivits en handling med oriktiga uppgifter om sådant som är av betydelse för att fastställa stämpelskatten och har skatt till följd härav inte utgått eller utgått med för lågt belopp skall inskrivningsmyndigheten besluta om efterbeskattning.

Detsamma gäller om den skattskyldige på annat sätt lämnat oriktiga uppgifter till ledning för fastställande av stämpelskatten eller om den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter i mål om sådan skatt.

Efterbeskattning får inte ske om det skattebelopp som avses är att anse som ringa eller om det med hänsyn till omständigheterna framstår som uppenbart oskäligt att efterbeskattning sker.

**30 §** Efterbeskattning får endast ske om inskrivningsmyndigheten meddelar beslut om detta senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket skattskyldigheten inträdde. Efterbeskattning på grund av en oriktig uppgift i mål om skatt får dock ske inom ett år efter utgången av den månad då avgörande i målet har vunnit laga kraft.

Har den skattskyldige avlidit, skall efterbeskattningen påföras hans dödsbo. Beslut om sådan efterbeskattning får inte meddelas av inskrivningsmyndigheten efter utgången av det andra året efter det kalenderår under vilket bouppteckningen efter den skattskyldige har lämnats in för registrering.

### Betalning av skatt

**31 §** Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. Innan beslutet om skatten har meddelats får skatten inte tas emot.

Om en överrätt fastställer skatten till ett högre belopp, skall det tillkommande skattebeloppet betalas inom en månad efter det att överrättens beslut har meddelats.

**32 §** Om synnerliga skäl föreligger får inskrivningsmyndigheten bevilja anstånd med att betala skatten.

**33 §** Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut en handling som ligger till grund för skattens fastställande, eller ett pantbrev, förrän skatten har betalats.

Har en inteckning förts över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret i samband med att ett skeppsbygge registrerats som skepp, får inte nationalitetshandlingen för skeppet lämnas ut förrän skatten för inteckningen har betalats.

**34 §** Har den skattskyldige inte betalat skatten inom föreskriven tid, skall restavgift tas ut med sex öre för varje hel krona av den skatt som inte har betalats i rätt tid, dock med minst femtio kronor. Öretal jämnas till närmast högre hela krontal. Restavgiften betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet som regeringen bestämmer.

Inskrivningsmyndigheten får befria från restavgiften om särskilda omständigheter föreligger.

**35 §** Har skatten inte betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall restavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart tas ut genom utmätning.

### Återvinning

**36 §** Har efter det att ett beslut meddelats om fastställande av skatt

a) lagfart, inskrivning av tomträtt eller av förvärv av skepp eller inteckning undanröjts genom dom eller beslut som vunnit laga kraft,

b) inskrivning av förvärv av skepp avförts enligt 14 § tredje stycket sjölagen (1895:35 s.1), kan den skattskyldige få återvinning av skatten.

Detsamma gäller om erlagd skatt inte kunnat avräknas helt i fall som avses i 7 §.

Beslut om återvinning medför befrielse från skyldighet att betala fastställd skatt, eller annars rätt att återfå skatt som har betalats.

**37 §** Beslut om återvinning meddelas av inskrivningsmyndigheten. Ansökan om återvinning görs skriftligen hos myndigheten inom ett år efter det att förutsättningarna för återvinning har inträtt. Ansökan får dock alltid göras inom tre år från dagen för inskrivningsmyndighetens beslut om skattens fastställande.

### Besvär

**38 §** Inskrivningsmyndighetens beslut enligt denna lag får överklagas genom besvär hos hovrätten av den skattskyldige och av den myndighet som har förordnats till granskningsmyndighet enligt 41 §.

Beslut om föreläggande av vite får inte överklagas.

**39 §** Besvär över inskrivningsmyndighetens beslut enligt denna lag skall ges in till inskrivningsmyndigheten och vara ställda till hovrätten.

Ett beslut som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga det, skall dennes besvär ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens besvärstalan har fullföljts på föreskrivet sätt och inom rätt tid.

Om ett beslut som avses i andra stycket har överklagats på behörigt sätt skall hovrätten alltid höra klagandens motpart över besvären.

### Återbetalning

**40 §** Inskrivningsmyndigheten eller den myndighet som regeringen bestämmer skall återbetala skatt enligt denna lag. Detta skall ske även om det beslut som ligger till grund för återbetalningen ännu inte har vunnit laga kraft.

Ränta skall, om inte annat följer av 42 §, utgå på det återbetalade

beloppet från och med den dag då skatten har betalats till och med den dag då återbetalning görs.

Räntan beräknas för visst kalenderår efter den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december månad det föregående året.

Vid ränteberäkningen skall avrundning ske till närmast lägre hela kronantal. Räntebelopp under femtio kronor återbetalas inte.

### Tillsyn över beslut om skatt

**41 §** Inskrivningsmyndighetens beslut i ärenden om fastställande eller återvinning av stämpelskatt skall granskas av den myndighet som regering-  
en förordnar. Granskningsmyndigheten för det allmännas talan.

### Särskilda föreskrifter

**42 §** Föreligger synnerliga skäl kan regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer i särskilda fall medge nedsättning av eller befrielse från skatt, liksom återbetalning helt eller delvis av skatt.

Vid beslut om återbetalning av skatt som meddelas med stöd av första stycket skall regeringen eller myndighet som där sägs besluta i vad mån ränta skall utgå på det skattebelopp som skall återbetalas.

**43 §** Har regeringen med stöd av 19 kap. 24 § jordabalken för viss inskrivningsmyndighets område eller del av ett sådant område bestämt att inskrivning skall ske i inskrivningsregister i stället för i fastighetsbok eller tomträttsbok, meddelar regeringen de föreskrifter som behövs för skattens betalning. Regeringen får därvid besluta om undantag från 33 §.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984 då stämpelskattelagen (1964:308) skall upphöra att gälla.

2. Den gamla lagen gäller fortfarande i ärenden där skatten har fastställts före ikraftträdandet i samband med att en ansökan om inskrivning har bifallits eller förklarats vilande.

3. Den gamla lagens bestämmelser om återvinning gäller för skatt som har fastställts före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna i 12 § stämpelskattelagen (1964:308) tillämpas fortfarande i fråga om in-teckningar som har dödats eller av annan anledning har upphört att gälla före ikraftträdandet.

5. Skattskyldighet föreligger inte vid förvärv av fast egendom genom tillskott till bolag i enlighet med lagen (1963:583) om avveckling av fideikommiss.

6. Den gamla lagens bestämmelser om skattefrihet gäller fortfarande i fråga om förvärv som skett med stöd av lagen (1925:334) om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område.

7. Förekommer i lag eller annan författning hänvisning till en föreskrift som har ersatts av en bestämmelse i denna lag tillämpas i stället den nya bestämmelsen.

## LAGRÅDET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid sammanträde  
1984-03-19

**Närvarande:** f.d. regeringsrådet Paulsson, regeringsrådet Mueller, justitierådet Jermsten.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 16 februari 1984 har regeringen på hemställan av statsrådet och chefen för finansdepartementet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om stämpelskatt på aktier,
3. lag om ändring i lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
5. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Lennart Hamberg.

Förslagen föranleder följande yttranden:

**Lagen om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter****2 §**

*Lagrådet:* Här föreskrivs, liksom i 2 § stämpelskattelagen, att staten inte är skattskyldig. Av bestämmelsen, som i praktiken torde ha betydelse endast för förvärvsfallen i lagen, följer formellt inte att statens förvärv är skattefria. Enligt 27 § i lagförslaget skall nämligen gälla att båda parterna är, med solidariskt ansvar, skattskyldiga beträffande skatt för förvärv enligt lagen. I samtliga fall där staten är förvärvare eller överlåtare kommer det alltså enligt 27 § att finnas någon enskild som är skattskyldig. Detta skulle kanske kunna ges den innebörden att stämpelskatt skall tas ut av den enskilda parten även när staten är förvärvare.

Motsvarighet till 27 § i lagförslaget finns i 32 § gällande lag, där det föreskrivs att i förhållande till statsverket båda kontrahenterna skall svara för erläggande av skatten för förvärv, som här är i fråga, och att den är skattskyldig, som gentemot statsverket är ansvarig för skattens erläggande. Föreskriften om skattefrihet för staten i 2 § stämpelskattelagen, jämfört med bestämmelsen i 32 § samma lag, och motsvarande äldre bestämmelser, har i praxis tolkats så att ingen stämpelskatt skall tas ut när staten är förvärvare under det att full stämpelskatt skall erläggas när staten är överlåtare (se RÅ 1974 ref. 109 samt NJA I 1901 s. 43 och 1903 s. 584).

Avsikten torde vara att den nya lagen i nu berörda hänseenden skall ha

samma innebörd som nyss redovisad praxis. Denna innebörd synes böra komma till tydligare uttryck i lagtexten. Detta kan ske exempelvis genom att 2 § utformas på följande sätt: "Om staten förvärvar egendom som avses i denna lag, utgår inte stämpelskatt för förvärvet. Inte heller i annat fall är staten skattskyldig enligt denna lag."

#### 6 §

*Lagrådet:* I punkt 5 av denna paragraf föreslås att skatteplikt inte skall föreligga vid "förvärv av järnväg eller av mark för järnväg". Denna punkt har sin motsvarighet i 4 § 5 gällande lag, där det föreskrivs att skatteplikt inte föreligger vid "förvärv av järnväg för allmän trafik eller av mark för sådan järnväg". Om bestämningen "för allmän trafik" på sätt som nu föreslås inte tas med i den nya punkten torde en viss tvekan om den närmare innebörden kunna uppstå. Rent språkligt skulle nämligen varje förvärv av mark, som är avsedd att användas för en enskild järnväg, kunna omfattas av den föreslagna formuleringen. Sålunda skulle förvärv av mark för exempelvis ett enskilt industrispår eller en museijärnväg kunna bli skattefritt. Då någon ändring i sak inte torde vara avsedd föreslår lagrådet att undantaget i punkt 5 beskrivs på samma sätt som i gällande lag.

*Mueller tillägger:* Bestämmelsen i 4 § 5 stämpelskattelagen torde avse endast sådan enskild järnväg eller mark för sådan enskild järnväg som avses i förordningen (1880: 36) innefattande särskilda föreskrifter angående lagfart, inteckning och utmätning av järnväg, så ock i fråga om förvaltning av järnväg under konkurs (jfr 9 § JP och prop. 1970: 145 s. 251–261).

#### 9 §

*Lagrådet:* Paragrafen innehåller huvudreglerna om hur fast egendom som har överlåtits genom köp skall värderas för beräkningen av skatten.

Enligt lagrådets uppfattning skulle tankegångarna bakom de föreslagna bestämmelserna i första styckets tredje mening komma till tydligare och mer fullständigt uttryck om meningen ges följande lydelse: "Saknas särskilt taxeringsvärde för det året görs jämförelsen i stället med det värde som inskrivningsmyndigheten, med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning, bedömer att egendomen hade vid tidpunkten för upprättandet av den handling på vilken förvärvet grundas."

Stämpelskattekommittén har i det betänkande som ligger till grund för det remitterade förslaget gjort vissa uttalanden som tyder på att en tillämpning av angivna föreskrift skulle kunna bli aktuell så snart taxeringsvärdet inte längre "avspeglar" värdet av den fasta egendom som överlåtes. Därvid avses närmast den situationen att fastighetens värde har ökat på grund av byggnadsåtgärder (SOU 1983:8 s. 69). Lagrådet vill redan i detta sammanhang anmäla en avvikande mening. Som närmare kommer att utvecklas i anslutning till 11 § tar där i andra stycket givna bestämmelser om möjlighet att bortse från annars tillämpligt taxeringsvärde på grund av

nybyggnad eller annan liknande värdehöjande anledning sikte enbart på fall då det är fråga om åtgärder som kan ha påverkat taxeringsvärdet fastän de har vidtagits efter överlåtelsen. På motsvarande sätt tar i första stycket samma paragraf givna bestämmelser om vissa värdeminskande åtgärder sikte på händelser som inte har påverkat taxeringen fastän de inträffat före överlåtelsen. Innebörden av denna reglering — liksom dess motsvarighet i gällande lag — kan knappast vara annan än att angivna situationer utgör de enda tänkbara undantagen från huvudregeln om att taxeringsvärdet utgör det tillämpliga jämförelsevärdet. I den mån det i övrigt föreligger full identitet mellan den taxerade och den överlåtna egendomen (jfr även NJA 1977 s. 208) skall således taxeringsvärdet i och för sig ha vitsord också i fall då t.ex. nybyggnad har skett efter taxeringen men före överlåtelsen (jfr prop. 1964: 75 s. 132 och 133).

#### 11 §

*Lagrådet:* Det föreslagna andra stycket i paragrafen motsvaras helt av fjärde stycket i 8 § 1 mom. gällande lag. Av förarbetena till lagen (se prop. 1964: 75 s. 133) framgår att bestämmelsen avser den situationen att den värdehöjande åtgärden vidtagits efter fängeshandlingens upprättande men före den tidpunkt, som det i skatteärendet aktuella taxeringsvärdet avser, och att taxeringsvärdet därför kan ge en felaktig bild av egendomens värde vid överlåtelse tidpunkten. Enligt lagrådets mening skulle lagtexten bli lättare att förstå om av densamma uttryckligen framgår att värdehöjningen skall ha skett vid sådan tidpunkt att den kunnat påverka taxeringsvärdet.

I den situation, som avses med nu ifrågakommande bestämmelse, skall enligt lagtexten värdehöjningen "inte medräknas när egendomens värde bestäms". Lagrådet ifrågasätter om det finns anledning att för här avsett fall ha en annan regel för avvikelser från taxeringsvärdet än den som föreslagits i första stycket av paragrafen eller således att ett särskilt jämförelsevärde skall bestämmas enligt 9 §.

Med hänsyn till vad lagrådet sålunda anfört förordas att den föreslagna regeln i andra stycket anknyts till första stycket som en andra mening och ges förslagsvis följande lydelse: "Detsamma skall gälla om det visas att egendomen, till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, ökat i värde efter fängeshandlingens upprättande men före den tidpunkt, som taxeringsvärdet för det i 9 § angivna året avser."

#### 21 och 22 §§

*Lagrådet (Mueller, Jermsten):* 21 § innehåller huvudregeln om skatteplikt för inteckningar. Den närmare omfattningen av de inteckningsåtgärder som är skattepliktiga framgår emellertid först vid en jämförelse med 22 §, i vars första stycke ett antal sådana åtgärder undantas från skatteplikt. Den föreslagna regleringen motsvarar i sak, med vissa undantag, vad som gäller enligt nuvarande lag.

Beträffande utformningen av lagtexten vill lagrådet anför följande. Bortsett från förslaget att även utsträckning av inteckning skall omfattas av skatteplikten innebär den föreslagna regleringen, liksom gällande lag, att skatteplikten inte omfattar annan sökt åtgärd än en inteckning av nytt kapital enligt 22 kap. 2 § jordabalken eller motsvarande bestämmelser beträffande luftfartyg, skepp och näringsverksamhet. Det synes därför möjligt att uppnå erforderlig precision i beskrivningen av det skattepliktiga området genom att redan i huvudregeln använda en terminologi, som ansluter till situationen i det nämnda lagrummet. Härigenom skulle i vart fall de undantag, som i 22 § första stycket har upptagits under 1)–3) och 5) bli överflödiga. Undantaget i 4) synes också kunna undvaras om huvudregeln formuleras tillräckligt tydligt i detta avseende.

Vid en tillämpning av en sådan ordning erfordras en utbyggnad av huvudregeln även för att täcka förslaget att utsträckning av inteckning skall vara skattepliktig och att skatt skall utgå när inteckning i skeppsbygge förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.

Mot bakgrund av det anförda förordar lagrådet att 22 § första stycket utgår och att 21 § ges förlagsvis följande utformning:

”Om inte annat framgår av 22 § tas stämpelskatt ut vid beviljande av sådan ansökan om inteckning i fast egendom, som avses i 22 kap. 2 § jordabalken, vid beviljande av motsvarande ansökan beträffande tomträtt, luftfartyg, skepp eller näringsverksamhet samt vid beviljande av ansökan om utsträckning av inteckning enligt 22 kap. 7 § jordabalken.

Med beviljande av ansökan om inteckning i skepp jämställs att inteckning i skeppsbygge förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret.”

De föreslagna andra och tredje styckena i 22 § avser den situationen att inteckningar dödas inför förestående sammanläggning och att därefter inteckning sker i den nya fastigheten eller tomträtten. Lagrådet förordar, för att den avsedda innebörden skall komma till tydligare och enklare uttryck, att lagtexten utformas enligt följande:

”Om inteckningar i fast egendom, som ingår i en genom sammanläggning nybildad fastighet, har dödats före sammanläggningen, föreligger inte skatteplikt för de inteckningar som till högst motsvarande belopp beviljas i den nybildade fastigheten inom ett år från det att de tidigare inteckningarna upphörde att gälla. Motsvarande skall tillämpas beträffande inteckningar i tomträtt i fall som avses i 6 § 9).”

*Paulsson* är skiljaktig i det hänseende som framgår av följande uttalande:

Enligt det remitterade förslaget skall, i motsats till vad som nu gäller, skatt utgå vid utsträckning av inteckning (se 22 kap. 7 § jordabalken). En utsträckning innebär att en till visst kapitalbelopp redan beviljad inteckning utsträcks att avse ytterligare en eller flera fastigheter. Som skäl för ändringsförslaget anges i remissprotokollet att dessa ärenden förorsakar

avsevärt merarbete för inskrivningsmyndigheterna och att det enligt departementschefens mening inte finns anledning att skattemässigt gynna användningen av denna inskrivningsåtgärd.

Gällande stämpelskattelag är i systematiskt hänseende uppbyggd som en skatt på kapitalomsättning. I fråga om inteckningar har detta kommit till uttryck på det sättet att skatt inte utgår i andra inteckningsärenden än sådana som avser inteckning för nytt kapitalbelopp. En utsträckningsåtgärd har visserligen i gällande lagtext angivits vara undantagen från skatteplikt. Detta innebär emellertid inte ett uttryck för att lagstiftaren ansett sig böra göra undantag från någon annars gällande skatteprincip utan är endast en följd av svårigheten att med godtagbar precision ange det skattepliktiga området; jämför i detta hänseende vad lagrådet yttrat under förevarande paragrafer. Av motsvarande skäl har för övrigt ett stort antal andra inteckningsåtgärder i lagtexten måst "undantas" från skatteplikt.

Förslaget att införa skatteplikt på beviljande av utsträckning av inteckning avviker således enligt min mening från de principer, på vilka stämpelskatten hittills byggts. Mot bakgrund härav delar jag inte departementschefens bedömning att den nuvarande ordningen skulle skattemässigt gynna användningen av denna inskrivningsåtgärd; i stället synes det framlagda förslaget innebära ett skattemässigt missgynnande av denna användning. Om utsträckningsärenden, som anges i remissprotokollet, föranleder avsevärt arbete för inskrivningsmyndigheterna synes erforderlig hänsyn här till kunna tas vid bestämmande av avgift enligt expeditionskungörelsen.

Med hänsyn till det anförda anser jag mig inte böra tillstyrka förslaget i denna del.

## 25 §

Biträdes lagrådets förslag till lydelse av 21 § torde punkten c) i förevarande paragraf böra utformas på följande sätt:

"c) 21 §, när inteckning beviljas eller utsträcks eller när: — — —".

## 27 §

*Lagrådet:* Enligt 22 kap. 7 § jordabalken är en av förutsättningarna för att en inteckning skall få utsträckas till att avse ytterligare fastighet att pantbrevets innehavare medger åtgärden. De föreslagna bestämmelserna i första stycket av denna paragraf under b) skulle därför kunna leda till det missförståndet att panthavaren i ett sådant fall är skattskyldig. Av detta skäl och för att även i övrigt förtydliga lagtexten förordar lagrådet att första stycket ges förslagsvis följande ändrade lydelse: "Skattskyldig är i fråga om skatt för

- a) förvärv av fast egendom, tomträtt eller skepp, båda parterna,
- b) inteckning i fast egendom, tomträtt eller skepp, den som vid skattskyldighetens inträde är behörig att ansöka om inteckning,

c) inteckning i luftfartyg eller näringsverksamhet, den som vid skattskyldighetens inträde är behörig att medge inteckning.

När flera svarar för skattens betalning är de solidariskt ansvariga.”

#### 41 §

*Lagrådet:* Enligt denna paragraf skall, liksom enligt 48 § stämpelskattelagen, inskrivningsmyndigheternas beslut i ärenden om fastställande eller återvinning av stämpelskatt granskas av den myndighet som regeringen förordnar. Enligt lagrådets mening bör granskningen lämpligen omfatta även den nya formen av beskattningsbeslut, nämligen beslut om efterbeskattning enligt 29 och 30 §§ i lagförslaget.

I 41 § föreskrivs vidare – i likhet med vad som gäller enligt 49 § stämpelskattelagen – att granskningsmyndigheten ”för det allmännas talan”. Denna regel kompletteras med en föreskrift i 38 § om att granskningsmyndigheten får överklaga inskrivningsmyndigheternas beslut enligt lagen. Varken i 41 eller 38 § i lagförslaget ges någon föreskrift om den närmare innebörden av den talan som granskningsmyndigheten får föra. I likhet med vad som i allmänhet gäller i samband med beskattning synes det böra ligga inom ramen för granskningsmyndighetens talerätt att föra en talan även till förmån för den skattskyldige. Detta torde böra komma till uttryck i lagtexten, lämpligen i förevarande paragraf. Här må hänvisas till exempelvis 106 § taxeringslagen (1956: 623) och 8 kap. 11 § förslaget till lag om punktskatter och prisregleringsavgifter enligt propositionen 1983/84: 71.

Granskningsmyndighetens talerätt torde vara avsedd att gälla endast talan vid domstol och alltså inte ge granskningsmyndigheten en partsställning i ärenden om stämpelskatt som är anhängiga hos inskrivningsmyndigheterna. Detta bör komma till uttryck i lagtexten genom att orden ”vid domstol” tas in i paragrafens sista mening.

#### Övergångsbestämmelserna

*Lagrådet:* Enligt punkt 2 skall den gamla lagen fortfarande gälla i ärenden där skatten har fastställts före ikraftträdandet i samband med att en ansökan om inskrivning har bifallits eller förklarats vilande. Såvitt bestämmelsen gäller inskrivningsansökningar som bifallits kan den förmodas avse att reglera dels att sådana bestämmelser om befrielse från skatt vid vissa transportförvärv, som upphävs genom den nya lagen, alltså skall gälla om det tidigare förvärvet stämpelbelagts före ikraftträdandet, dels att de nya föreskrifterna om efterbeskattning inte skall tillämpas om fastställandet av skatten skett före lagens ikraftträdande. Det måste emellertid anses tveksamt om den senare bedömningen i dessa fall kan anses avse samma ärende som det ursprungliga. För att den av lagrådet förutsatta innebörden i detta hänseende skall komma till tydligt uttryck förordar lagrådet att övergångsfrågorna beträffande transportförvärv och efterbeskattning tas upp till uttrycklig reglering i särskilda punkter och att till följd härav punkt

2 får avse bara det fallet att en ansökan tidigare förklarats vilande.

Det synes naturligt att frågan vilken lag som skall tillämpas i de nu nämnda särskilda fallen görs beroende av när transporten skett respektive när den oriktiga uppgiften lämnats.

Biträdes lagrådets mening kan övergångsregeln om transporter lämpligen placeras in som punkt 4, därvid remissförslagets punkt 4 får beteckningen 5, och bestämmelsen om efterbeskattning komma in som punkt 6.

Punkterna 4 och 6 enligt denna numrering kan förslagsvis utformas på följande sätt.

”4. Bestämmelserna i 5 § andra stycket och 15 § gamla lagen tillämpas fortfarande när fång har överlåtits före ikraftträdandet.”

”6. Bestämmelserna om efterbeskattning i den nya lagen skall tillämpas endast i fall då uppgifter som avses i 29 § lämnats efter ikraftträdandet.”

### Övriga lagförslag

*Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.*

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1984-03-29

**Närvarande:** statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Andersson, Boström, Bodström, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Thunborg, Wickbom

**Föredragande:** statsrådet Feldt

## Proposition om ny stämpelskattelagstiftning

### 1 Anmälan av lagrådsyttrande

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande<sup>1</sup> över förslag till

1. lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om stämpelskatt på aktier,
3. lag om ändring i lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
4. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69),
5. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför:

#### Lagen om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

##### 2 §

Stämpelskatt skall, liksom enligt tidigare lagstiftning, utgå för förvärv av fast egendom m.m. Det är således förvärvet som är skattepliktigt, och eftersom staten inte är skattskyldig är statliga förvärv helt fria från skatt. Även säljaren är i detta fall fri från skatt, oavsett att båda parterna enligt 27 § är skattskyldiga. Enligt min mening framgår detta med tillräcklig tydlighet av den remitterade lagtexten. Paragrafen bör därför inte kompletteras i detta avseende.

<sup>1</sup> Beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 16 februari 1984.

## 6 § punkt 5

Undantaget från skatteplikten avser endast sådan järnväg som är föremål för inskrivning i särskild ordning enligt den numera upphävda förordningen (1880:36) innefattande särskilda föreskrifter angående lagfart, in-teckning och utmätning av järnväg, så ock i fråga om förvaltning av järnväg under konkurs. Förvärvas däremot fastighet på vilken det finns eller skall byggas en järnväg av annat slag gäller inte undantaget. Någon ändring i förhållande till SL är inte avsedd. Jag delar emellertid lagrådets uppfattning att bestämmelsen klarare bör uttrycka att den endast avser järnväg som är föremål för särskild inskrivning. Enligt min mening är emellertid inte heller SL:s motsvarande bestämmelse tydlig i detta avseende. Jag förordar att undantaget i stället formuleras "förvärv av järnväg som skall inskrivas i särskild ordning, eller av mark för sådan järnväg".

## 9 §

Jag godtar den av lagrådet föreslagna utformningen av bestämmelsen i första stycket tredje meningen. Jag föreslår dock att den införs som ett andra stycke i paragrafen. Därigenom kan bestämmelsen samordnas bättre med 10 § andra stycket och med 11 §.

När det gäller de föreslagna bestämmelserna i 11 § om avvikelse från taxeringsvärdet på grund av nybyggnad m.m. avses de ha samma innebörd som motsvarande bestämmelser enligt SL. De skall tillämpas i de fall lagrådet anger.

Finns särskilt taxeringsvärde för en fastighet skall således taxeringsvärdet användas som jämförelsevärde även om nybyggnad skett efter värdetidpunkten men före förvärvstidpunkten. En annan sak är att det i dessa fall ofta erfordras särskild utredning enligt 13 § för att bestämma vad den överlåtna fasta egendomen omfattade vid förvärvstidpunkten. Frågan aktualiseras bl.a. vid entreprenadkontrakt då köparen förvärvar en obebyggd tomt och säljaren samtidigt åtar sig att uppföra en byggnad på tomt. För att kunna avgöra hur stor del av köpeskillingen som vid förvärvstidpunkten är fast eller lös egendom erfordras då ofta särskild utredning om fastighetens värde vid denna tidpunkt. Detta innebär emellertid inte att taxeringsvärdet frångås som jämförelsevärde. Skulle taxeringsvärdet vara högre än det bedömda värdet vid överlåtelsetillfället skall således skatten beräknas på taxeringsvärdet.

## 11 §

Jag godtar den av lagrådet förordade utformningen av paragrafen.

## 21, 22 och 25 §§

Den av lagrådet föreslagna ändringen av paragrafernas uppbyggnad innebär enligt min mening en förenkling och ett förtydligande av bestämmelsernas innebörd. Jag förordar att paragraferna ändras i enligt med förslaget.

Efter de nu angivna ändringarna bör emellertid lagen omdisponeras också på så sätt att bestämmelserna i 24 § om skattefrihet vid s.k. inteckningssanering, efter viss omformulering, flyttas över till 22 §. 24 § kan då utgå.

Utsträckning av inteckning är enligt SL skattefri. I lagrådsremissen föreslogs dock skatteplikt för utsträckningar. Enligt uppgifter jag nu inhämtat används emellertid denna inskrivningsåtgärd för närvarande i mycket liten omfattning. Vid många inskrivningsmyndigheter förekommer inte ärenden om utsträckning. På grund härav, och då lagstiftningen kompliceras av en beskattning även av utsträckningar, anser jag att övervägande skäl talar för att skatteplikt enbart bör föreligga vid nyinteckning. Den av lagrådet föreslagna utformningen av 21 och 25 §§ bör justeras i enlighet härmed.

#### 27 §

Mot bakgrund av mitt förslag att skatt inte skall tas ut vid utsträckning av inteckning föreslår jag att paragrafen får den lydelse jag angav i lagrådsremissen.

#### 41 §

Granskningsmyndighetens arbete skall givetvis även omfatta fall där stämpelskatt fastställs genom efterbeskattning. På sätt som lagrådet föreslagit bör detta förtydligas.

På samma sätt som hittills skett bör granskningsmyndigheten kunna föra talan även till den skattskyldiges förmån. Jag delar lagrådets uppfattning att detta lämpligen bör komma till uttryck i lagtexten. Jag förordar vidare att paragrafens sista mening kompletteras på sätt som lagrådet har föreslagit.

Övergångsbestämmelserna.

Jag godtar lagrådets förslag.

## 2 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att antaga de av lagrådet granskade lagförslagen med vidtagna ändringar.

Ärendet bör behandlas under innevarande riksmöte.

## 3 Beslut

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

**Innehåll**

|                                                                                                       |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Propositionen .....                                                                                   | 1  |
| Propositionens huvudsakliga innehåll .....                                                            | 1  |
| Propositionens lagförslag .....                                                                       | 2  |
| 1. lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter .....                                              | 2  |
| 2. lag om stämpelskatt på aktier .....                                                                | 10 |
| 3. lag om ändring i lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter .....                 | 11 |
| 4. lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69) .....                                                 | 13 |
| 5. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. ....                | 15 |
| Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde 1983-02-16 .....                                         | 17 |
| 1 Inledning .....                                                                                     | 17 |
| 2 Allmän motivering .....                                                                             | 18 |
| 2.1 Allmänna synpunkter .....                                                                         | 18 |
| 2.2 Stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter .....                                                    | 19 |
| 2.2.1 Dubbel stämpelskatt .....                                                                       | 19 |
| 2.2.2 Tidpunkten för skattskyldighetens inträde .....                                                 | 20 |
| 2.2.3 Transportköp .....                                                                              | 21 |
| 2.2.4 Återvinning av stämpelskatt .....                                                               | 22 |
| 2.2.5 Kommunernas förvärv .....                                                                       | 24 |
| 2.2.6 Efterbeskattning .....                                                                          | 25 |
| 2.2.7 Värderingsregler m.m. ....                                                                      | 26 |
| 2.2.8 Inteckningar .....                                                                              | 27 |
| 2.3 Stämpelskatt på aktier .....                                                                      | 28 |
| 2.4 Övriga förslag .....                                                                              | 30 |
| 3 Upprättade lagförslag .....                                                                         | 30 |
| 4 Specialmotivering .....                                                                             | 30 |
| 4.1 Lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter .....                                             | 30 |
| 4.2 Lag om stämpelskatt på aktier .....                                                               | 38 |
| 4.3 Lagen (1984:000) om punktskatter och prisregleringsavgifter ..                                    | 40 |
| 5 Hemställan .....                                                                                    | 40 |
| 6 Beslut .....                                                                                        | 40 |
| Bilaga 1 Stämpelskatteutredningens förslag till lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter ..... | 41 |
| Bilaga 2 Sammanställning av remissyttrandena .....                                                    | 49 |
| Bilaga 3 Det remitterade förslaget till lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter .....         | 68 |
| Utdrag av lagrådets protokoll 1983-03-19 .....                                                        | 77 |
| Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde 1983-03-29 .....                                         | 84 |
| 1 Anmälan av lagrådsyttrande .....                                                                    | 84 |
| 2 Hemställan .....                                                                                    | 86 |
| 3 Beslut .....                                                                                        | 86 |

