

Skatteutskottets betänkande 2022/23:SkU6

Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation

Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag till ändringar i stämpelskattelagen, kupongskattelagen och lagen om avräkning av utländsk skatt.

Ändringarna innebär att stämpelskatt ska tas ut vid förvärv av fast egendom eller tomträtter som görs genom den nya bolagsrättsliga delningsformen delning genom separation. Ändringarna föranleds av de ändringar i aktiebolagslagen som riksdagen fattade beslut om den 24 november 2022 och som ska träda i kraft den 31 januari 2023.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 31 januari 2023 och tillämpas, i fråga om stämpelskattelagen, på förvärv som görs efter den 30 januari 2023 och, i fråga om kupongskattelagen, på utbetalning av delningsvederlag till aktieägare som görs efter den 30 januari 2023.

Behandlade förslag

Proposition 2022/23:11 Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation.

Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	4
Utskottets överväganden.....	5
Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation.....	5
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	8
Propositionen	8
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	9

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktieföretag genom separation

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
 2. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
 3. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.
- Därmed bifaller riksdagen proposition 2022/23:11 punkterna 1–3.

Stockholm den 15 december 2022

På skatteutskottets vägnar

Niklas Karlsson

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Niklas Karlsson (S), Per Söderlund (SD), Borian Åberg (M), Hanna Westerén (S), Eric Westroth (SD), Patrik Björck (S), Fredrik Ahlstedt (M), Ida Ekeröth Clausson (S), David Lång (SD), Mathias Tegnér (S), Ilona Szatmári Waldau (V), Cecilia Engström (KD), Helena Lindahl (C), Yasmine Eriksson (SD), Cecilia Rönn (L), Crister Carlsson (M) och Marielle Lahti (MP).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet proposition 2022/23:11 Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation. I propositionen finns en redogörelse för ärendets beredning fram till regeringens beslut om propositionen.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut återges i bilaga 1. Regeringens lagförslag finns i bilaga 2.

Ingen motion har väckts med anledning av propositionen.

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att stämpelskatt ska tas ut vid förvärv av fast egendom eller tomträtter som görs genom den nya bolagsrättsliga delningsformen delning genom separation. Vidare föreslås att vissa hänvisningar till aktiebolagslagen (2005:551) i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter (stämpelskattelagen) och i kupongskattelagen (1970:624) ska ändras. Ändringarna föranleds av de ändringar i aktiebolagslagen som riksdagen fattade beslut om den 24 november 2022 (prop. 2021/22:286 Bolags rörlighet över gränserna inom EU, bet. 2022/23:CU3, rskr. 2022/23:37) och som ska träda i kraft den 31 januari 2023.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 31 januari 2023 och tillämpas, i fråga om stämpelskattelagen, på förvärv som görs efter den 30 januari 2023 och, i fråga om kupongskattelagen, på utbetalning av delningsvederlag till aktieägare som görs efter den 30 januari 2023.

Utskottets överväganden

Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen antar regeringens lagförslag om stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation.

Bakgrund

Ändrade regler om delning av aktiebolag

I propositionen Bolags rörlighet över gränserna inom EU (prop. 2021/22:286) har regeringen lämnat förslag till hur Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/2121 av den 27 november 2019 om ändring av 2017 års direktiv vad gäller gränsöverskridande ombildningar, fusioner och delningar ska genomföras i svensk rätt. Riksdagen fattade beslut om lagändringarna den 24 november 2022. Direktivet är ett led i arbetet för att harmonisera medlemsstaternas nationella lagstiftning på bolagsrättens område. I propositionen föreslås bl.a. nya associationsrättsliga regler om delning av aktiebolag. Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 31 januari 2023. Förslaget innebär bl.a. att de två nuvarande delningsformerna i 24 kap. 1 § aktiebolagslagen, fullständig delning och partiell delning, kompletteras med en ny typ av delning som benämns delning genom separation.

Fullständig delning innebär att ett bolags samtliga tillgångar och skulder övertas av två eller flera andra bolag varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation. Partiell delning innebär att en del av ett bolags tillgångar och skulder övertas av ett eller flera andra bolag utan att det överlåtande bolaget upplöses. I båda fallen ska ersättning (delningsvederlag) lämnas till aktieägarna i det överlåtande bolaget.

En delning genom separation innebär att en del av det överlåtande bolagets tillgångar och skulder överförs till det eller de övertagande bolagen samtidigt som delningsvederlag utgår till det överlåtande bolaget i stället för till dess aktieägare. Delning genom separation liknar således partiell delning men med den skillnaden att delningsvederlaget – aktier och eventuellt pengar – ska betalas till det överlåtande bolaget i stället för till dess aktieägare.

Vid en delning genom separation kan exempelvis fast egendom eller tomträtter förvärfas av ett aktiebolag från ett annat.

Stämpelskatt

Uttag av stämpelskatt regleras i stämpelskattelagen. Stämpelskatt ska betalas till staten vid vissa typer av förvärv av fast egendom och tomträtter. Bland annat är förvärv av fast egendom genom köp eller byte skattepliktiga. Även förvärv av fast egendom som görs genom partiell delning är skattepliktiga.

Propositionen

I propositionen Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation föreslår regeringen att förvärv av fast egendom eller tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation ska vara stämpelskattepliktiga.

Av 4 § första stycket 4 stämpelskattelagen framgår att förvärv av fast egendom är skattepliktiga om de sker genom partiell delning eller en åtgärd enligt utländsk lagstiftning som motsvarar sådan delning. Frågan är om även förvärv av fast egendom och tomträtter genom det nya delningsförfarandet delning genom separation ska vara stämpelskattepliktiga.

Regeringen gör bedömningen att delning genom separation har stora likheter med en partiell delning. Detta gäller såväl de formella förutsättningarna för att genomföra delningsförfarandena som deras rättsverkan. När det gäller de formella förutsättningarna krävs t.ex. i båda fallen att en delningsplan ska upprättas, de deltagande bolagens revisorer ska granska delningsplanen och det överlåtande bolaget ska ansöka hos Bolagsverket om tillstånd att verkställa delningsplanen. När det gäller rättsverkningarna innebär de båda förfarandena att äganderätten till en fastighet eller en tomträtt kan gå över till ett övertagande bolag mot ersättning samtidigt som såväl överlåtande som övertagande bolag lever vidare efter transaktionen.

Regeringen gör även bedömningen att dessa likheter, i synnerhet i fråga om rättsverkan, talar för att förfarandena bör behandlas lika när det gäller skyldigheten att betala stämpelskatt. Den skillnad som finns mellan de två delningsformerna – att delningsvederlaget (ersättningen) vid delning genom separation lämnas till det överlåtande bolaget i stället för till det överlåtande bolagets aktieägare – leder inte till en annan bedömning.

Om förvärv av fastigheter genom delning genom separation inte skulle vara stämpelskattepliktigt skulle detta delningsförfarande enligt regeringen kunna användas som ett fördelaktigt alternativ till andra, stämpelskattepliktiga överföringar av fast egendom eller tomträtt, vilket i sin tur skulle kunna riskera att skattebasen urholkas.

Regeringen anser därför att förvärv av fast egendom eller tomträtter genom delning genom separation bör vara stämpelskattepliktiga.

Regeringen föreslår vidare ett antal ändringar av hänvisningar till aktiebolagslagen i stämpelskattelagen och kupongskattelagen samt en ändring av rättelsekaraktär i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 31 januari 2023, dvs. vid samma tidpunkt som ändringarna i aktiebolagslagen. Ändringen i stämpelskattelagen

föreslås tillämpas första gången i fråga om förvärv som görs efter den 30 januari 2023 och ändringen i kupongskattelagen föreslås tillämpas första gången i fråga om utbetalning av delningsvederlag till aktieägare som görs efter den 30 januari 2023.

Utskottets ställningstagande

Det har inte väckts någon motion med anledning av propositionen. Utskottet anser att riksdagen av de skäl som anförs i propositionen bör anta regeringens lagförslag.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2022/23:11 Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter som görs vid delning av aktiebolag genom separation:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

1 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:404)
om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §¹

Förvärv av fast egendom är skattepliktiga om de sker genom:

- | | |
|--|--|
| <p>1) köp eller byte,</p> <p>2) tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening,</p> <p>3) expropriation eller annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom,</p> <p>4) delning enligt 24 kap. 1 § <i>andra</i> stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) eller en åtgärd enligt utländsk lagstiftning som motsvarar sådan delning.</p> | <p>4) delning enligt 24 kap. 1 § <i>tredje</i> stycket aktiebolagslagen (2005:551) eller en åtgärd enligt utländsk lagstiftning som motsvarar sådan delning.</p> |
|--|--|

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 31 januari 2023.
 2. Lagen tillämpas första gången i fråga om förvärv som görs efter den 30 januari 2023.

¹ Senaste lydelse 2009:1232.

2 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 2 § kupongskattelagen (1970:624)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²

I denna lag förstås med

AIF-förvaltare: juridisk person som är AIF-förvaltare enligt 1 kap. 3 § lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder,

avstämningsbolag: aktiebolag som är avstämningsbolag enligt 1 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551),

egen aktie: aktie som innehas av bolaget självt,

fondbolag: aktiebolag som driver fondverksamhet enligt lagen (2004:46) om värdepappersfonder,

förvaltningsbolag: ett utländskt företag som förvaltar en värdepappersfond i Sverige,

förvaringsinstitut: ett företag som är förvaringsinstitut enligt 1 kap. 1 § första stycket 15 lagen om värdepappersfonder eller 9 kap. 4, 5 eller 7 § lagen om förvaltare av alternativa investeringsfonder,

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 4 kap. 39 § aktiebolagslagen avsedda dagen för avstämmning och för andra aktiebolag liksom i fråga om värdepappersfond eller specialfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

utdelningsberättigad: den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället,

värdepapperscentral: detsamma som i 1 kap. 3 § lagen (1998:1479) om värdepapperscentraler och kontoföring av finansiella instrument.

Med utdelning avses även

1. återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden enligt 20 kap. 1 § första stycket 3 eller 35 § 3 aktiebolagslagen,

2. utskiftning vid bolagets likvidation enligt 25 kap. 38 § aktiebolagslagen,

3. utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag,

4. utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 23 kap. 26 § aktiebolagslagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande bolaget,

5. utbetalning av fusionsvederlag till andelsägare enligt 8 kap. 14 § lagen om värdepappersfonder eller 12 kap. 16 § lagen om förvaltare av alternativa investeringsfonder till den del vederlaget utgörs av annat än andelar i den övertagande fonden, och

6. utbetalning av delningsvederlag till aktieägare enligt 24 kap. 28 § aktiebolagslagen som avser

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

² Senaste lydelse 2016:52.

a) delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen, eller

b) delning enligt 24 kap. 1 § *andra* stycket 2 samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än ersättning som enligt 42 kap. 16 b § inkomstskattelagen (1999:1229) inte ska tas upp.

a) delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen, eller

b) delning enligt 24 kap. 1 § *tredje* stycket 1 samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än ersättning som enligt 42 kap. 16 b § inkomstskattelagen (1999:1229) inte ska tas upp.

1. Denna lag träder i kraft den 31 januari 2023.

2. Lagen tillämpas första gången i fråga om utbetalning av delningsvederlag till aktieägare som görs efter den 30 januari 2023.

3 Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 3 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §¹

Med utländsk skatt avses i denna lag följande skatter som betalats till en utländsk stat, delstat, lokal myndighet eller till Europeiska unionen:

1. allmän slutlig skatt på inkomst,
2. skatt som är jämförlig med den statliga fastighetsskatten eller den kommunala fastighetsavgiften och som tagits ut på i utlandet belägen fastighet eller privatbostad,
3. skatt som beräknats på schablonintäkt eller liknande på i utlandet belägen fastighet eller privatbostad,
4. skatt som beräknats på grundval av fraktintäkter, biljettintäkter eller annan jämförlig grund som uppburits i den utländska staten av skattskyldig som bedriver sjöfart eller luftfart i internationell trafik.

Med utländsk skatt avses även belopp som anges i 2 kap. 8 § 2 och 3. Med utländsk skatt avses även belopp som anges i 2 kap. 8 § första stycket 2 och 3.

Med utländsk skatt avses i 2 kap. 3–6 §§, 9 § andra stycket, 15 och 18–20 §§ även motsvarande preliminär skatt.

Med utländsk skatt avses i 5 kap. skatt som beräknats på underlag som motsvarar underlaget för riskskatt enligt lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut.

Denna lag träder i kraft den 31 januari 2023.

¹ Senaste lydelse 2021:1258.